

ODCEC Brescia – 17 giugno 2022

L'ORGANO DI REVISIONE PRESSO GLI ENTI LOCALI NOMINA, REVOCA, FUNZIONI E RESPONSABILITÀ

di Donato Centrone (consigliere della Corte dei conti)

Sommario

A) NOMINA, REVOCA, DIMISSIONI, INCOMPATIBILITÀ'	4
Articolo 234 Organo di revisione economico-finanziario	4
A1) Il procedimento di estrazione e sorteggio	4
Art. 16, comma 25, d.l. n. 138/2011, convertito da legge n. 148/2011 (integrato di recente, dall'art. 57-ter, comma 1, lett. b), D.L. n. 124/2019, convertito dalla L. n. 157/2019)	4
Le disposizioni del DM attuativo n. 23/2012	5
Art. 5 Scelta dell'organo di revisione economico-finanziario	5
A2) Incompatibilità, inconferibilità e cause di cessazione	7
Articolo 235 TUEL Durata dell'incarico e cause di cessazione	7
Articolo 236 Incompatibilità ed ineleggibilità dei revisori	7
Art. 2399 codice civile	8
Articolo 238 Limiti all'affidamento di incarichi	8
Giurisprudenza su incompatibilità e revoca:	8
B) LE FUNZIONI DELL'ORGANO DI REVISIONE	10
B1) Nel Testo unico degli enti locali	10
Articolo 239 TUEL Funzioni dell'organo di revisione	10
B2) Le funzioni serventi al controllo di legalità finanziaria della Corte dei conti	13
LA REDAZIONE DELLA RELAZIONE-QUESTIONARIO	13
Articolo 148-bis Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali	13
LA RELAZIONE SEMESTRALE SULL'ATTUAZIONE DEL PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO PLURIENNALE	15
Art. 243-bis d.lgs. n. 267/2000	15
Art. 243-quater d.lgs. n. 267/2000	15
La recente giurisprudenza	16
B3) LE FUNZIONI DI CERTIFICAZIONE DEL FONDO PER LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA E DI VERIFICA DELLA CONFORMITÀ DEGLI ACCORDI ALLE NORME DI LEGGE E CCNL	18
Articolo 40-bis d.lgs. n. 165/2001 - Controlli in materia di contrattazione integrativa	18

Articolo 40 d.lgs. n. 165/2001, post. d.lgs. n. 75/2017 - <i>Contratti collettivi nazionali e integrativi</i>	19
Art. 4 CCNL Autonomie locali del 22/01/2004 - Tempi e procedure per la stipulazione dei contratti decentrati integrativi.....	Errore. Il segnalibro non è definito.
La disciplina posta dal CCNL 21/5/2018 (art. 8, commi 6 e 7).....	19
La contabilizzazione a bilancio dei fondi per la contrattazione integrativa alla luce del principio di competenza finanziaria potenziata.....	20
All. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 - paragrafo 5.2.....	20
Art. 72 CCNL 21/5/2018 - Welfare integrativo.....	21
B4) Le funzioni attribuite da recenti disposizioni di legge.....	24
Art. 39 D.L. n. 104/2020 Incremento Fondo per l'esercizio delle funzioni degli enti locali	24
Art. 1, comma 80, legge n. 160/2019	25
Art. 39-quater d.l. n. 162/2019 – Ripiano disavanzo degli enti locali da applicazione metodo ordinario per FCDE.....	25
Art. 116 d.l. n. 34/2020 – Anticipazioni di liquidità da CDP	26
L'asseverazione del rispetto pluriennale degli equilibri di bilancio ai fini delle assunzioni di personale... ..	26
Art. 33, comma 2, d.l. n. 34/2019.....	26
C) CONTENUTO E MODALITÀ DI ESERCIZIO DELLA FUNZIONE	31
Le norme del d.lgs. n. 123/2011, di riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile	31
Art. 2 Principi del controllo di regolarità amministrativa e contabile	31
Art. 6 Controllo contabile.....	31
Art. 7 Controllo amministrativo	32
Art. 20 d.lgs. n. 123/2011 Compiti dei collegi dei revisori dei conti e sindacali.....	32
C1) Le modalità di esercizio.....	33
Articolo 237 TUEL - Funzionamento del collegio dei revisori.....	33
Art. 21 d.lgs. n. 123/2011 - Indipendenza dei revisori e dei sindaci presso gli enti ed organismi pubblici	34
D.Lgs. 27/01/2010, n. 39 (Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati).....	34
Art. 9 (Deontologia e scetticismo professionale)	34
Art. 10 (Indipendenza e obiettività).....	35
D) Compensi e rimborsi spesa spettanti all'organo di revisione	36
Art. 2233 codice civile:	36
Art. 10, commi 9 e 10, d.lgs. n. 39/2010	36
Art. 13-bis legge 31 dicembre 2012, n. 247:	36
Articolo 241 TUEL - Compenso dei revisori	36
Decreto interministeriale 21 dicembre 2018	37
La giurisprudenza in materia di compensi.....	37
E) Le responsabilità.....	40
Articolo 240 TUEL - Responsabilità dell'organo di revisione	40

La responsabilità amministrativo-contabile.....	40
Art. 1 legge n. 20/1994	40
La rivisitazione della responsabilità erariale	41
Art. 21 DL n. 76/2020, conv. da legge 120/2020 - Responsabilità erariale	41
Le norme rilevanti del Codice di giustizia contabile, d.lgs. n. 174/2016	42
Art. 51 Notizia di danno erariale	42
Art. 52 Obbligo di denuncia di danno e onere di segnalazione	42
Art. 53 Contenuto della denuncia di danno	43
Le responsabilità da dissesto	44
Art. 248, comma 5-bis, d.lgs. n. 267/2000.	44
La recente giurisprudenza:.....	Errore. Il segnalibro non è definito.

A) NOMINA, REVOCA, DIMISSIONI, INCOMPATIBILITA'

Articolo 234 TUEL - Organo di revisione economico-finanziario

1. I consigli comunali, provinciali e delle città metropolitane eleggono con voto limitato a due componenti, un collegio di revisori composto da tre membri.

2. I componenti del collegio dei revisori sono scelti:

- a) uno tra gli iscritti al registro dei revisori contabili, il quale svolge le funzioni di presidente del collegio;
- b) uno tra gli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti;
- c) uno tra gli iscritti nell'albo dei ragionieri.

3. **Nei comuni con popolazione inferiore a 15.000 abitanti, nelle unioni dei comuni, salvo quanto previsto dal comma 3-bis, e nelle comunità montane la revisione economico-finanziaria è affidata ad un solo revisore** eletto dal consiglio comunale o dal consiglio dell'unione di comuni o dall'assemblea della comunità montana a maggioranza assoluta dei membri e scelto tra i soggetti di cui al comma 2.

3-bis. Nelle unioni di comuni che esercitano in forma associata tutte le funzioni fondamentali dei comuni che ne fanno parte, la revisione economico-finanziaria è svolta da un collegio di revisori composto da tre membri, che svolge le medesime funzioni anche per i comuni che fanno parte dell'unione.

4. Gli enti locali comunicano ai propri tesoriери i nominativi dei soggetti cui è affidato l'incarico entro 20 giorni dall'avvenuta esecutività della delibera di nomina.

A1) Il procedimento di estrazione e sorteggio

Art. 16, comma 25, d.l. n. 138/2011, convertito da legge n. 148/2011

25. A decorrere dal primo rinnovo dell'organo di revisione successivo alla data di entrata in vigore del presente decreto, **i revisori dei conti degli enti locali sono scelti mediante estrazione da un elenco nel quale possono essere inseriti, a richiesta, i soggetti iscritti, a livello provinciale, nel Registro dei revisori legali di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, nonché gli iscritti all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.** Con decreto del Ministro dell'interno, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabiliti criteri per l'inserimento degli interessati nell'elenco di cui al primo periodo, nel rispetto dei seguenti principi:

- a) rapporto proporzionale tra anzianità di iscrizione negli albi e registri di cui al presente comma e popolazione di ciascun comune;
- b) previsione della necessità, ai fini dell'iscrizione nell'elenco di cui al presente comma, di aver in precedenza avanzato richiesta di svolgere la funzione nell'organo di revisione degli enti locali;

c) possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti pubblici territoriali.

25-bis (inserito dall'art. 57-ter, co 1, lett. b), d.l. n. 124/2019, convertito dalla L. n. 157/2019).

Nei casi di composizione collegiale dell'organo di revisione economico-finanziario previsti dalla legge, in deroga al comma 25, i consigli comunali, provinciali e delle città metropolitane e le unioni di comuni che esercitano in forma associata tutte le funzioni fondamentali eleggono, a maggioranza assoluta dei membri, il componente dell'organo di revisione con funzioni di presidente, scelto tra i soggetti validamente inseriti nella fascia 3 formata ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'interno 15 febbraio 2012, n. 23, o comunque nella fascia di più elevata qualificazione professionale in caso di modifiche al citato regolamento.

Le disposizioni del DM attuativo n. 23/2012

Art. 5 Scelta dell'organo di revisione economico-finanziario

1. I revisori dei conti degli enti locali sono scelti mediante estrazione a sorte dall'elenco formato ai sensi delle disposizioni del presente decreto. Completata la fase di formazione dell'elenco, il Ministero dell'interno rende noto con avviso nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana e divulgato anche sulle pagine del sito internet del Ministero stesso, la data di effettivo avvio del nuovo procedimento per la scelta dei revisori in scadenza di incarico. ⁽⁴⁾

2. Gli enti locali sono tenuti a dare comunicazione della scadenza dell'incarico del proprio organo di revisione economico finanziario alla Prefettura-Ufficio territoriale del governo della provincia di appartenenza con almeno 15 giorni di anticipo nel primo mese di effettivo avvio del nuovo procedimento di scelta e, successivamente, almeno due mesi prima della scadenza stessa. In caso di cessazione anticipata dall'incarico, la comunicazione dovrà essere inoltrata immediatamente e comunque non oltre il terzo giorno successivo a tale cessazione.

3. La Prefettura - Ufficio territoriale del governo comunica agli enti locali interessati il giorno in cui si procederà alla scelta dei revisori presso la sede della stessa Prefettura. Nel giorno fissato ed in seduta pubblica, alla presenza del Prefetto o di un suo delegato, si procede all'estrazione a sorte, con procedura tramite sistema informatico, dall'articolazione regionale dell'elenco ed in relazione a ciascuna fascia di enti locali dei nominativi dei componenti degli organi di revisione da rinnovare. Per ciascun componente dell'organo di revisione da rinnovare sono estratti, con annotazione dell'ordine di estrazione, tre nominativi, il primo dei quali è designato per la nomina di revisore dei conti mentre gli altri subentrano, nell'ordine di estrazione, nell'eventualità di rinuncia o impedimento ad assumere l'incarico da parte del soggetto da designare.

4. Dell'esito del procedimento di estrazione viene redatto apposito verbale e data comunicazione a ciascun ente locale interessato, affinché provveda, con delibera del consiglio dell'ente, a nominare quale organo di revisione economico-finanziaria, i soggetti estratti previa verifica di eventuali cause di incompatibilità di cui all'articolo 236 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 o di altri impedimenti previsti dagli articoli 235 e 238 dello stesso decreto legislativo, ovvero in caso di eventuale rinuncia.

Sulla modalità di estrazione a sorte dei revisori degli enti locali vedi il Decreto 4 febbraio 2020.

Art. 6 Composizione del collegio

1. Nei casi di composizione collegiale dell'organo di revisione economico finanziario, le funzioni di presidente del collegio sono svolte dal componente che risulti aver ricoperto il maggior numero di incarichi di revisore presso enti locali e, in caso di egual numero di incarichi ricoperti, ha rilevanza la maggior dimensione demografica degli enti presso i quali si è già svolto l'incarico.

2. A decorrere dalla scadenza del termine di cui all'articolo 5, comma 1, non trovano applicazione le disposizioni riguardanti l'individuazione dei componenti del collegio dei revisori e quelle relative all'affidamento delle funzioni di presidente del collegio al componente di cui all'articolo 234, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

Art. 8 Formazione e aggiornamento dell'elenco

....omissis.....

5. Per la fase a regime, che decorre dal 1° gennaio 2014, il mantenimento nell'elenco per i soggetti già iscritti è soggetto all'onere della dimostrazione del permanere dei requisiti di cui all'articolo 3, a pena di cancellazione, secondo modalità e termini che saranno comunicati con avviso sulle pagine del sito internet del Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali. Con lo stesso avviso sarà prevista la possibilità di presentare domanda di iscrizione di nuovi soggetti. Sulla base della documentazione acquisita, il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali provvede, annualmente, all'aggiornamento dell'elenco al 1° gennaio di ciascun anno, a decorrere dal 1° gennaio 2014.

6. Il venir meno dell'iscrizione all'ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e nel registro dei revisori legali, nonché il verificarsi delle condizioni di cui all'articolo 248 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, come sostituito dall'articolo 6, comma 1, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, comportano la cancellazione dall'elenco.

A2) Incompatibilità, inconfiribilità e cause di cessazione

Articolo 235 TUEL Durata dell'incarico e cause di cessazione

1. **L'organo di revisione contabile dura in carica tre anni** a decorrere dalla data di **esecutività della delibera** o dalla data di immediata eseguibilità nell'ipotesi di cui all'articolo 134, comma 3, **e i suoi componenti non possono svolgere l'incarico per più di due volte nello stesso ente locale**. Ove nei collegi si proceda a sostituzione di un singolo componente la durata dell'incarico del nuovo revisore è limitata al tempo residuo sino alla scadenza del termine triennale, calcolata a decorrere dalla nomina dell'intero collegio. **Si applicano le norme relative alla proroga degli organi amministrativi** di cui agli articoli 2, 3 comma 1, 4, comma 1, 5, comma 1, e 6 del decreto-legge 16 maggio 1994, n. 293, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 1994, n. 444.

2. **Il revisore è revocabile solo per inadempienza** ed **in particolare per la mancata presentazione della relazione alla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto entro il termine previsto dall'articolo 239, comma 1, lettera d).**

3. Il revisore **cessa dall'incarico per:**

a) scadenza del mandato;

b) **dimissioni volontarie** da comunicare con preavviso di almeno quarantacinque giorni e che non sono soggette ad accettazione da parte dell'ente;

c) **impossibilità derivante da qualsivoglia causa a svolgere l'incarico** per un periodo di tempo stabilito dal regolamento dell'ente.

Articolo 236 Incompatibilità ed ineleggibilità dei revisori

1. **Valgono per i revisori le ipotesi di incompatibilità** di cui al **primo comma dell'articolo 2399 del codice civile**, intendendosi per amministratori i componenti dell'organo esecutivo dell'ente locale.

2. **L'incarico di revisione economico-finanziaria non può essere esercitato dai componenti degli organi dell'ente locale e da coloro che hanno ricoperto tale incarico nel biennio precedente alla nomina**, dal segretario e dai dipendenti dell'ente locale presso cui deve essere nominato l'organo di revisione economico-finanziaria e dai dipendenti delle regioni, delle province, delle città metropolitane, delle comunità montane e delle unioni di comuni relativamente agli enti locali compresi nella circostrizione territoriale di competenza.

3. I componenti degli organi di revisione contabile non possono assumere incarichi o consulenze presso l'ente locale o presso organismi o istituzioni dipendenti o comunque sottoposti al controllo o vigilanza dello stesso.

Art. 2399 codice civile

Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:

- a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382¹;
- b) il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;
- c) **coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza.**

Art. 238 TUEL - Limiti all'affidamento di incarichi

1. Salvo diversa disposizione del regolamento di contabilità dell'ente locale, **ciascun revisore non può assumere complessivamente più di otto incarichi**, tra i quali non più di quattro incarichi in comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, non più di tre in comuni con popolazione compresa tra i 5.000 ed i 99.999 abitanti e non più di uno in comune con popolazione pari o superiore a 100.000 abitanti. Le province sono equiparate ai comuni con popolazione pari o superiore a 100.000 abitanti e le comunità montane ai comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti.

2. L'affidamento dell'incarico di revisione è subordinato alla dichiarazione, resa nelle forme di cui alla legge 4 gennaio 1968, n. 15, e successive modifiche ed integrazioni, con la quale il soggetto attesta il rispetto dei limiti di cui al comma 1.

Giurisprudenza su incompatibilità e revoca:

TAR EMILIA Romagna, sentenza n. 308/2013: ineleggibilità a revisore di ente locale di professionista già sindaco di società partecipata dal medesimo ente locale, sulla quale, tuttavia, in virtù di previsioni statutarie o patti parasociali, esercita un effettivo controllo (influenza dominante).

¹ Art. 2382 cod. civ.: Non può essere nominato amministratore, e se nominato decade dal suo ufficio, l'interdetto, l'inabilitato, il fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi.

In termini analoghi, Corte conti, SRC Veneto, delibera n. 176/2013/PAR e SRC Lombardia, delibera n. 419/2012/PAR

TAR Lombardia n. 592/2020: per il rilascio della relazione al rendiconto il revisore deve basarsi sulla documentazione ricevuta, la cui incompletezza non può giustificare l'interruzione del termine di 20 giorni previsto dall'art. 239 del TUEL. Costituisce onere del revisore verificare la completezza della documentazione trasmessa, con possibile conduzione all'espressione di un parere negativo. Il revisore collabora, infatti, con l'organo consiliare e non con i funzionari dell'ente.

Consiglio di Stato, sentenza n. 2785/2018: i casi di revoca previsti dall'art. 235 TUEL non sono tassativi. E' necessario, tuttavia, accertare e motivare la ricorrenza di una grave inadempienza agli obblighi posti ai revisori dalla legge. Non integra la fattispecie della revoca una mera mancata collaborazione con gli organi istituzionali.

In termini, TAR Puglia, n. 147/2012 e TAR Molise n. 355/216 (che valorizzano il profilo della carenza motivazionale e riconoscono la possibilità del risarcimento del danno, da chiedere al giudice ordinario).

TAR Marche, n. 192/2020: non costituisce causa di revoca la presenza di gravi dissidi fra i revisori e gli organi dell'amministrazione comunale o la mancata collaborazione alle attività dell'amministrazione, se non rientra fra i casi di grave inadempimento previsti dalla legge

B) LE FUNZIONI DELL'ORGANO DI REVISIONE

B1) Nel Testo unico degli enti locali

Articolo 239 TUEL Funzioni dell'organo di revisione

1. L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

a) attività di collaborazione con l'organo consiliare² secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;

b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:

1) strumenti di programmazione economico-finanziaria;

2) proposta di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio escluse quelle attribuite alla competenza della giunta, del responsabile finanziario e dei dirigenti, a meno che il parere dei revisori sia espressamente previsto dalle norme o dai principi contabili, fermo restando la necessità dell'organo di revisione di verificare, in sede di esame del rendiconto della gestione, dandone conto nella propria relazione, l'esistenza dei presupposti che hanno dato luogo alle variazioni di bilancio

² **Articolo 42 Attribuzioni dei consigli**

1. Il consiglio è l'organo di indirizzo e di controllo politico - amministrativo.

2. Il consiglio ha competenza limitatamente ai seguenti atti fondamentali:

a) statuti dell'ente e delle aziende speciali, regolamenti salva l'ipotesi di cui all'articolo 48, comma 3 , criteri generali in materia di ordinamento degli uffici e dei servizi;

b) programmi, relazioni previsionali e programmatiche, piani finanziari, programmi triennali e elenco annuale dei lavori pubblici, bilanci annuali e pluriennali e relative variazioni, rendiconto, piani territoriali ed urbanistici, programmi annuali e pluriennali per la loro attuazione, eventuali deroghe ad essi, pareri da rendere per dette materie;

c) convenzioni tra i comuni e quelle tra i comuni e provincia, costituzione e modificazione di forme associative;

d) istituzione, compiti e norme sul funzionamento degli organismi di decentramento e di partecipazione;

e) organizzazione dei pubblici servizi, costituzione di istituzioni e aziende speciali, concessione dei pubblici servizi, partecipazione dell'ente locale a società di capitali, affidamento di attività o servizi mediante convenzione;

f) istituzione e ordinamento dei tributi, con esclusione della determinazione delle relative aliquote; disciplina generale delle tariffe per la fruizione dei beni e dei servizi;

g) indirizzi da osservare da parte delle aziende pubbliche e degli enti dipendenti, sovvenzionati o sottoposti a vigilanza;

h) contrazione di mutui e aperture di credito non previste espressamente in atti fondamentali del consiglio ed emissioni di prestiti obbligazionari;

i) spese che impegnino i bilanci per gli esercizi successivi, escluse quelle relative alle locazioni di immobili ed alla somministrazione e fornitura di beni e servizi a carattere continuativo;

l) acquisti e alienazioni immobiliari, relative permuta, appalti e concessioni che non siano previsti espressamente in atti fondamentali del consiglio o che non ne costituiscano mera esecuzione e che, comunque, non rientrino nella ordinaria amministrazione di funzioni e servizi di competenza della giunta, del segretario o di altri funzionari;

m) definizione degli indirizzi per la nomina e la designazione di rappresentanti del comune presso enti, aziende ed istituzioni, nonché nomina dei rappresentanti del consiglio presso enti, aziende ed istituzioni ad esso espressamente riservata dalla legge.

3. Il consiglio, nei modi disciplinati dallo statuto, partecipa altresì alla definizione, all'adeguamento e alla verifica periodica dell'attuazione delle linee programmatiche da parte del sindaco o del presidente della provincia e dei singoli assessori.

4. Le deliberazioni in ordine agli argomenti di cui al presente articolo non possono essere adottate in via d'urgenza da altri organi del comune o della provincia, salvo quelle attinenti alle variazioni di bilancio adottate dalla giunta da sottoporre a ratifica del consiglio nei sessanta giorni successivi, a pena di decadenza.

approvate nel corso dell'esercizio, comprese quelle approvate nel corso dell'esercizio provvisorio;

3) **modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni;**

4) proposte di **ricorso all'indebitamento;**

5) proposte di utilizzo di **strumenti di finanza innovativa**, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia;

6) proposte di riconoscimento di **debiti fuori bilancio³⁴ e transazioni⁵**;

7) **proposte di regolamento** di contabilità, economato-provveditorato, patrimonio e di applicazione dei **tributi locali**;

c) **vigilanza** sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità; l'organo di revisione svolge tali funzioni **anche con tecniche motivate di campionamento**;

d) **relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto** entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo⁶. **La relazione dedica un'apposita sezione all'eventuale rendiconto consolidato di cui all'art. 11, commi 8 e 9**, e contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire **efficienza, produttività ed economicità** della gestione;

d-bis) relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del bilancio consolidato di cui all'art. 233-bis e sullo schema di bilancio consolidato, entro il termine previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo;

³ Per giurisprudenza recente, cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 21/2018/QMIG (riferita a interpretazione del Principio contabile 9.1.7 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 2018 e, in particolare, alla possibilità di rateizzare, imputando ai pertinenti bilanci successivi, anche un debito riconosciuto dopo che l'obbligazione è scaduta) e n. 27/2019/QMIG (su necessità delibera consiliare anche in caso di debito da sentenza esecutiva).

⁴ Art. 23, comma 5, legge n. 289/2002 prevede che la delibera di riconoscimento dei debiti fuori bilancio sia inviata agli organi di controllo e alla Procura regionale della Corte dei conti.

⁵ Per la tipologia di transazioni oggetto obbligato del parere del Collegio dei revisori, rinvio a SRC Piemonte, deliberazione n. 345/2013/PAR e SRC Puglia, delibera n. 88/2014. Per la verifica sulla ammissibilità della transazione, cfr. SRC Piemonte, deliberazione n. 344/2013/PAR.

⁶ Ai sensi dell'art. 11, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, la relazione dell'organo di revisione costituisce documento da allegare al rendiconto della gestione

e) **referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione**, con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità;

f) verifiche di cassa di cui all'articolo 223.

1-bis. **Nei pareri di cui alla lettera b)** del comma 1 è espresso un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto dell'attestazione del responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'articolo 153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile. Nei pareri sono suggerite all'organo consiliare le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni. I pareri sono obbligatori. L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione.

2. Al fine di garantire l'adempimento delle funzioni di cui al precedente comma, **l'organo di revisione ha diritto di accesso agli atti e documenti dell'ente** e può partecipare all'assemblea dell'organo consiliare per l'approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto di gestione. **Può altresì partecipare alle altre assemblee dell'organo consiliare** e, **se previsto dallo statuto dell'ente, alle riunioni dell'organo esecutivo.** Per consentire la partecipazione alle predette assemblee all'organo di revisione sono comunicati i relativi ordini del giorno. Inoltre, all'organo di revisione sono trasmessi:

a) **da parte della Corte dei conti** i rilievi e le decisioni assunti a tutela della sana gestione finanziaria dell'ente;

b) **da parte del responsabile del servizio finanziario** le **attestazioni di assenza di copertura finanziaria in ordine alle delibere di impegni di spesa.**

3. L'organo di revisione è dotato, **a cura dell'ente locale, dei mezzi necessari** per lo svolgimento dei propri compiti, secondo quanto stabilito dallo statuto e dai regolamenti.

4. L'organo della revisione può incaricare della collaborazione nella propria funzione, sotto la propria responsabilità, uno o più soggetti aventi i requisiti di cui all'articolo 234, comma 2. I relativi compensi rimangono a carico dell'organo di revisione.

5. I singoli componenti dell'organo di revisione collegiale hanno diritto di eseguire ispezioni e controlli individuali.

6. Lo statuto dell'ente locale può prevedere ampliamenti delle funzioni affidate ai revisori.

I pareri richiesti da altre norme di legge

- Piano di rientro triennale del disavanzo di amministrazione (art. 188 TUEL)
- Riaccertamento ordinario dei residui (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, paragrafo 9.1);
- Variazioni di bilancio in esercizi provvisorio per utilizzo avanzo vincolato (art. 187 TUEL);
- Proposte di finanziamento di miglieorie su beni di terzi (par. 4.8 Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011)
- Congruità accantonamenti per contenzioso (par. 5.2.h) Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011);
- Etc.

Articolo 223 TUEL - Verifiche ordinarie di cassa

1. **L'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente provvede con cadenza trimestrale alla verifica ordinaria di cassa, alla verifica della gestione del servizio di tesoreria e di quello degli altri agenti contabili di cui all'articolo 233.**

2. Il regolamento di contabilità può prevedere autonome verifiche di cassa da parte dell'amministrazione dell'ente.

Articolo 224 Verifiche straordinarie di cassa

1. Si provvede a verifica straordinaria di cassa a seguito del mutamento della persona del sindaco, del presidente della provincia, del sindaco metropolitano e del presidente della comunità montana. Alle operazioni di verifica intervengono gli amministratori che cessano dalla carica e coloro che la assumono, nonché il segretario, il responsabile del servizio finanziario e l'organo di revisione dell'ente.

1-bis. Il regolamento di contabilità dell'ente disciplina le modalità di svolgimento della verifica straordinaria di cassa.

B2) Le funzioni serventi al controllo di legalità finanziaria della Corte dei conti

La redazione della relazione-questionario

Articolo 148-bis Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali

1. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali** ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, **per la verifica** del rispetto degli

obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

2. **Ai fini della verifica prevista dal comma 1**, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.

3. Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, **l'accertamento**, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno **comporta per gli enti interessati** l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. **Qualora l'ente non provveda** alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, **è preclusa** l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

[Art. 1, commi 166 e 167, legge n. 266/2005](#)

166. Ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, **gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono** alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **una relazione** sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo.

167. **La Corte dei conti definisce unitariamente criteri e linee guida cui debbono attenersi gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria** nella predisposizione della relazione di cui al comma 166, che, in ogni caso, deve dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.

LA RELAZIONE SEMESTRALE SULL'ATTUAZIONE DEL PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO PLURIENNALE

Art. 243-bis d.lgs. n. 267/2000

5. Il consiglio dell'ente locale, entro il termine perentorio di novanta giorni dalla data di esecutività della delibera di cui al comma 1, delibera un piano di riequilibrio finanziario pluriennale di durata compresa tra quattro e venti anni, compreso quello in corso, **corredato del parere dell'organo di revisione economico-finanziario**. Qualora, in caso di inizio mandato, la delibera di cui al presente comma risulti già presentata dalla precedente amministrazione, ordinaria o commissariale, e non risulti ancora intervenuta la delibera della Corte dei conti di approvazione o di diniego di cui all'articolo 243-quater, comma 3, l'amministrazione in carica ha facoltà di rimodulare il piano di riequilibrio, presentando la relativa delibera nei sessanta giorni successivi alla sottoscrizione della relazione di cui all'articolo 4-bis, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149.

Art. 243-quater d.lgs. n. 267/2000

6. **Ai fini del controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato, l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente trasmette** al Ministero dell'interno e alla competente Sezione regionale della Corte dei conti, entro quindici giorni successivi alla scadenza di ciascun semestre, una relazione sullo stato di attuazione del piano e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati dal piano stesso, nonché, entro il 31 gennaio dell'anno successivo all'ultimo di durata del piano, una relazione finale sulla completa attuazione dello stesso e sugli obiettivi di riequilibrio raggiunti.

7. La mancata presentazione del piano entro il termine di cui all'articolo 243-bis, comma 5, il diniego dell'approvazione del piano, l'accertamento da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti di grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano, ovvero il mancato raggiungimento del riequilibrio finanziario dell'ente al termine del periodo di durata del piano stesso, comportano l'applicazione dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011, con l'assegnazione al Consiglio dell'ente, da parte del Prefetto, del termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto.

7-bis. Qualora, durante la fase di attuazione del piano, dovesse emergere, in sede di monitoraggio, un **grado di raggiungimento degli obiettivi intermedi superiore rispetto a quello previsto**, è riconosciuta all'ente locale la facoltà di proporre una rimodulazione dello stesso, anche in termini di riduzione della durata del piano medesimo. Tale proposta, **corredata del parere positivo dell'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente**, deve essere presentata direttamente alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti. Si applicano i commi 3, 4 e 5.

7-ter. In caso di esito positivo della procedura di cui al comma 7-bis, l'ente locale provvede a rimodulare il piano di riequilibrio approvato, in funzione della minore

durata dello stesso. Restano in ogni caso fermi gli obblighi posti a carico dell'organo di revisione economico-finanziaria previsti dal comma 6.

Per approfondimenti:

- I controlli della Corte dei conti sugli enti locali (dispensa)

La recente giurisprudenza

Corte dei conti-Piemonte, delibera 23 giugno 2020, n. 73/2020/PRSE

Nel predisporre la relazione sull'esercizio economico-finanziario dell'ente locale, ai sensi dell'art. 1, commi 166e 167, L. 266/2005, gli organi di revisione devono attenersi ai criteri e alle linee-guida definiti dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, oltre a verificare la coerenza dei dati presenti nel sistema BDAP con quanto risultante dai documenti contabili tenuti e/o approvati dall'ente, eventuali errori o incongruenze non risolte, e la coerenza delle informazioni sugli organismi partecipati, segnalando alle Amministrazioni la necessità di operare le rettifiche/integrazioni necessarie. Quanto sopra costituisce supporto operativo fondamentale e propedeutico agli approfondimenti istruttori, di cui le sezioni regionali della Corte ravvisino la necessità, in sinergia con l'attività di revisione contabile degli organi interni degli enti territoriali, al fine di assicurare le verifiche sulla correttezza formale della gestione delle risorse pubbliche e sugli esiti effettivi dell'azione amministrativa. Pertanto, è doveroso che l'organo di revisione economico finanziaria ponga la massima attenzione all'esattezza e completezza nella compilazione del Questionario, anche per evitare, in un'ottica di efficientamento dell'azione degli organi amministrativi e di controllo, una duplicazione di adempimenti, specie se tesi a emendare mere omissioni o "errori materiali", che vanno il più possibile evitati ab origine.

Corte conti, SRC Lombardia, deliberazione n. 68/2020

In presenza di una relazione-questionario incompleta, largamente lacunosa e tale da non poter desumere il giudizio formulato, la Corte dei conti può trasmettere la delibera di accertamento dell'inadempimento all'ordine professionale di appartenenza ed alla Prefettura territorialmente competente

Corte conti, SRC Liguria, deliberazione n. 31/2020/PRSP

Come chiarito da precedenti pronunce della magistratura contabile (può farsi rinvio, per esempio, a C. conti, sez. reg. contr. Lombardia, 13 giugno 2017, n. 192/PRSE e 5 luglio 2017, n.

198/PSRE, o sez. reg. contr. Puglia, 23 ottobre 2017, n. 135/PRSP), **l'organo di revisione competente alla compilazione ed all'invio della relazione-questionario** prescritta dall'art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005 è da individuare in quello pro tempore in carica, e non in quello (eventualmente differente) espletante le funzioni nell'esercizio a cui la relazione fa riferimento.

Il tardivo invio della ridetta relazione costituisce ex se un'irregolarità (cfr., a titolo esemplificativo, C. conti, sez. reg. contr. Lombardia, 5 luglio 2017, n. 198/PRSE; sez. reg. contr. Abruzzo, 9 marzo 2015, n. 27/PRSP; sez. reg. contr. Puglia, 5 ottobre 2017, n. 130/PRSP; sez. reg. contr. Sicilia, 29 settembre 2017, n. 152/PRSP), in quanto impedisce alla Sezione di avviare il prescritto controllo sulla gestione finanziaria e contabile dell'ente locale.

Infatti, in base alla normativa ora esposta, l'organo di revisione economico-finanziaria degli enti locali, oltre agli obblighi ed alle responsabilità discendenti dalle competenze attribuite dall'art. 239 TUEL (di verifica contabile e di assistenza alle decisioni degli organi politico-amministrativi), assume anche **l'onere della presentazione della relazione-questionario alla competente sezione regionale di controllo, non già nell'interesse dell'ente verificato, ma di quello pubblico** alla sana e corretta gestione finanziaria. Peraltro, l'art. 239 del TUEL, dopo la riforma operata dal citato d.l. n. 174 del 2012, ha suggellato tale **necessario rapporto di collaborazione fra controllore interno (organo di revisione) ed esterno (Corte dei conti)**, prevedendo espressamente che anche il secondo trasmetta al primo "i rilievi e le decisioni assunti a tutela della sana gestione finanziaria dell'ente".

La legge attribuisce all'organo di revisione una molteplicità di funzioni (si segnala, in particolare, quella di vigilare, anche con tecniche motivate di campionamento, sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione), la prevalenza delle quali risulta in perfetta simmetria con i parametri sulla cui base anche l'organo di controllo esterno (la Corte dei conti) deve esercitare le proprie funzioni. A fronte di tale potere, la legge prevede, espressamente, che **il consiglio comunale, provinciale o metropolitano sia tenuto a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione** (art. 239, comma 1-bis, TUEL).

Quanto esposto trova rappresentazione anche nel modello di relazione-questionario approvato dalla Sezione delle autonomie (cfr., per il rendiconto 2018, la deliberazione giugno 2019, n. 12), che propone come **preliminare elemento di valutazione per le sezioni regionali la vigilanza sull'adozione, da parte dell'ente locale, delle misure correttive conseguenti ai rilievi effettuati dall'organo di revisione**. In proposito, si precisa come la nozione di "grave irregolarità" comprenda non solo la violazione formale delle norme contabili, ma anche qualunque atto, negozio o comportamento materiale che produca un pericolo attuale per il mantenimento, anche in prospettiva, dell'equilibrio di bilancio dell'ente.

L'organo di revisione economico-finanziaria, pertanto, deve assicurare il raccordo fra l'ente locale e la competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti, trasmettendo le informazioni necessarie a valutare il rispetto dei principi di sana gestione finanziaria, la cui **omissione o ritardo concreta un'ipotesi di inadeguato adempimento dell'incarico professionale attribuito** (cfr. Sezione regionale di controllo per la Sardegna, 27 febbraio 2017, n. 27/PRSE). Altre pronunce (Sezione

regionale di controllo per la Puglia, 21 settembre 2017, n. 135/PSRP) hanno sottolineato come **l'organo di revisione economico-finanziaria debba, altresì, tempestivamente riscontrare, ove richiesto, eventuali istanze istruttorie**, pena la possibile interazione di eventuali responsabilità penali o amministrativo-contabili. Circa la **materiale possibilità di adempiere agli obblighi** esposti, è stato sottolineato (Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione 5 febbraio 2019, n. 24/PRSE) come le norme del TUEL dotino l'organo di revisione di un apposito strumentario servente all'esercizio del proprio incarico, anche nella sua funzione ausiliaria alla Corte dei conti. Naturalmente, a tal fine, **risulta necessaria la doverosa collaborazione degli organi interni dell'ente, in particolare del responsabile del servizio economico e finanziario**, onerato anch'egli, di specifici obblighi di segnalazione alla Corte dei conti, ove la gestione finanziaria possa pregiudicare gli equilibri di bilancio (art. 153, comma 6, TUEL). **Il necessario raccordo tra ente locale e revisore risulta funzionale all'attendibilità e completezza dei dati da produrre** ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, che se, da un lato, non possono che presupporre la riconducibilità delle informazioni contenute alla responsabilità dell'organo di revisione, dall'altro, fanno rimanere ferma quella dei funzionari dell'ente locale per l'omessa o insufficiente ostensione della necessaria documentazione contabile.

Corte conti, SRC Sardegna, deliberazione n. 71/2019

Il punto 1.9.7. dei Principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli Enti locali, approvati nel febbraio 2019 dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli Esperti contabili, evidenzia che il mancato invio della documentazione in esame può costituire causa di revoca per inadempimento (art. 235, comma 2, TUEL);

B3) LE FUNZIONI DI CERTIFICAZIONE DEL FONDO PER LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA E DI VERIFICA DELLA CONFORMITÀ DEGLI ACCORDI ALLE NORME DI LEGGE E CCNL

Articolo 40-bis d.lgs. n. 165/2001 - Controlli in materia di contrattazione integrativa

1. Il controllo sulla **compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa con i vincoli di bilancio e quelli derivanti dall'applicazione delle norme di legge**, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla **corresponsione dei trattamenti accessori**, è effettuato dal **collegio dei revisori dei conti**, dal collegio sindacale, dagli uffici centrali di bilancio o dagli analoghi organi previsti dai rispettivi ordinamenti. Qualora dai contratti integrativi derivino costi non compatibili con i rispettivi vincoli di bilancio delle amministrazioni, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 40, comma 3-quinquies, sesto periodo.

.....

7. **In caso di mancato adempimento delle prescrizioni del presente articolo**, oltre alle sanzioni previste dall'articolo 60, comma 2, **è fatto divieto alle amministrazioni di procedere a qualsiasi**

adeguamento delle risorse destinate alla contrattazione integrativa. Gli organi di controllo previsti dal comma 1 vigilano sulla corretta applicazione delle disposizioni del presente articolo.

[Articolo 40 d.lgs. n. 165/2001, post. d.lgs. n. 75/2017 - Contratti collettivi nazionali e integrativi](#)

.....

3-sexies. A corredo di ogni contratto integrativo le pubbliche amministrazioni redigono una relazione tecnico-finanziaria ed una relazione illustrativa, utilizzando gli schemi appositamente predisposti e resi disponibili tramite i rispettivi siti istituzionali dal Ministero dell'economia e delle finanze di intesa con il Dipartimento della funzione pubblica. Tali relazioni vengono certificate dagli organi di controllo di cui all'articolo 40-bis, comma 1.

4. Le pubbliche amministrazioni adempiono agli obblighi assunti con i contratti collettivi nazionali o integrativi dalla data della sottoscrizione definitiva e ne assicurano l'osservanza nelle forme previste dai rispettivi ordinamenti.

[La disciplina introdotta dal CCNL 21/5/2018 \(art. 8, commi 6 e 7\)](#)

6. Il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa con i vincoli di bilancio e la relativa certificazione degli oneri sono effettuati dall'organo di controllo competente ai sensi dell'art. 40-bis, comma 1 del D.Lgs.n.165/2001. A tal fine, l'ipotesi di contratto collettivo integrativo definita dalle parti, corredata dalla relazione illustrativa e da quella tecnica, è inviata a tale organo entro dieci giorni dalla sottoscrizione. In caso di rilievi da parte del predetto organo, la trattativa deve essere ripresa entro cinque giorni. Trascorsi quindici giorni senza rilievi, l'organo di governo competente dell'ente può autorizzare il presidente della delegazione trattante di parte pubblica alla sottoscrizione del contratto.

7. I contratti collettivi integrativi devono contenere apposite clausole circa tempi, modalità e procedure di verifica della loro attuazione. Essi conservano la loro efficacia fino alla stipulazione, presso ciascuna ente, dei successivi contratti collettivi integrativi.

8. Le amministrazioni sono tenute a trasmettere, per via telematica, all'ARAN ed al CNEL, entro cinque giorni dalla sottoscrizione definitiva, il testo del contratto collettivo integrativo ovvero il testo degli atti assunti ai sensi dei commi 4 o 5, corredata dalla relazione illustrativa e da quella tecnica.

La prassi applicativa in materia di certificazione di fondi e integrativi:

- a) Nota ARAN n. 19932 del 18/06/2015
- b) Circolare MEF-RGS n. 25 del 19/07/2012

Gli orientamenti della Corte dei conti:

- a) SRC Lombardia, deliberazione n. 224/2015/PRSP;
- b) SRC Liguria, deliberazioni n. 23 e 39/2016/PRSP.

La contabilizzazione a bilancio dei fondi per la contrattazione integrativa alla luce del principio di competenza finanziaria potenziata

All. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 - paragrafo 5.2

Per la spesa corrente, l'imputazione dell'impegno avviene:

a) per la spesa di personale:

- nell'esercizio di riferimento, automaticamente all'inizio dell'esercizio, per l'intero importo risultante dai trattamenti fissi e continuativi, comunque denominati, in quanto caratterizzati da una dinamica salariale predefinita dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva nazionale, anche se trattasi di personale comandato, avvalso o comunque utilizzato da altra amministrazione pubblica, ancorché direttamente pagato da quest'ultima. In questi casi sarà rilevato in entrata il relativo rimborso nelle entrate di bilancio;

- nell'esercizio in cui è firmato il contratto collettivo nazionale per le obbligazioni derivanti da rinnovi contrattuali del personale dipendente, compresi i relativi oneri riflessi a carico dell'ente e quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto, a meno che gli stessi contratti non prevedano il differimento degli effetti economici. Nelle more della firma del contratto si auspica che l'ente accantoni annualmente le necessarie risorse concernenti gli oneri attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti. In caso di mancata sottoscrizione del contratto, le somme non utilizzate concorrono alla determinazione del risultato di amministrazione. Fa eccezione l'ipotesi di blocco legale dei rinnovi economici nazionali, senza possibilità di recupero, nel qual caso l'accantonamento non deve essere operato.

- le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono stanziare e impegnate in tale esercizio. Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio.

In caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale.

Identiche regole si applicano ai fondi per il personale dirigente.

Le verifiche dell'organo di revisione, propedeutiche alla certificazione prevista dall'art. 40, comma 3-sexies, del d.lgs. 165/2001, sono effettuate con riferimento all'esercizio del bilancio di previsione cui la contrattazione si riferisce.

Gli orientamenti della magistratura contabile:

- **SRC Molise, n. 161/2017/PAR e n. 15/2018/PAR; SRC Veneto, n. 263/2018** (in caso di costituzione dei fondi in esercizio successivo, risorse limitate a parte stabile del fondo, unica che confluisce in avanzo d'amministrazione vincolato; **contra Circolare MEF-RGS n. 19/2017**); **SRC Puglia, n. 57/2018/PAR** esclude da vincolo in risultato d'amministrazione, in caso di mancata costituzione fondo, le risorse variabili e quelle trasferite da regione (che, per inciso, sembra escludere da limite finanza pubblica);

- **SRC Friuli, n. 29/2018/PAR** (possibilità di corrispondere premi di produttività anche in caso di contratto integrativo stipulato nell'anno successivo, purché fondo sia correttamente e formalmente costituito entro fine esercizio di competenza). Contra, ARAN, parere n. 15542/2018;

- **SRC Piemonte, n. 55/2018** (su necessità stipula contratto integrativo, o adozione di atto unilaterale, per erogazione emolumenti economici; non sufficienza di mera formale costituzione del fondo);

- **Cassazione, n. 2462/2018** (impossibilità di riportare ad esercizio successivo risorse destinate a risultato in caso di mancato conseguimento o mancata assegnazione obiettivi)

Art. 72 CCNL 21/5/2018 - Welfare integrativo

1. **Le amministrazioni disciplinano, in sede di contrattazione integrativa** di cui all'art. 7, comma 4, **la concessione di benefici di natura assistenziale e sociale in favore dei propri dipendenti**, tra i quali:

- a) iniziative di sostegno al reddito della famiglia;
- b) supporto all'istruzione e promozione del merito dei figli;
- c) contributi a favore di attività culturali, ricreative e con finalità sociale;
- d) anticipazioni, sovvenzioni e prestiti a favore di dipendenti in difficoltà ad accedere ai canali ordinari del credito bancario o che si trovino nella necessità di affrontare spese non differibili;
- e) polizze sanitarie integrative delle prestazioni erogate dal servizio sanitario nazionale.

2. **Gli oneri per la concessione dei benefici di cui al presente articolo sono sostenuti nei limiti delle disponibilità già stanziare dagli enti, ai sensi delle vigenti disposizioni**, anche per finalità assistenziali nell'ambito di strumenti a carattere mutualistico, anche già utilizzati dagli enti stessi.

3. Nelle Camere di commercio l'erogazione delle prestazioni di cui al comma 1, lett. e) avverrà mediante successiva istituzione di - ovvero adesione a - un fondo di assistenza sanitaria integrativa del servizio sanitario nazionale. Il finanziamento a carico degli enti, che non dovrà determinare ulteriori o maggiori oneri, troverà copertura nelle risorse di cui al comma 2.

B4) La vigilanza sul sistema di controlli interni sugli equilibri finanziari

Articolo 147-quinquies Controllo sugli equilibri finanziari

1. Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e **mediante la vigilanza dell'organo di revisione**, prevedendo il

coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.

2. Il controllo sugli equilibri finanziari è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione.

3. Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.

Articolo 147 Tipologia dei controlli interni

1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

2. Il sistema di controllo interno è diretto a:

a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;

b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;

c) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi;

d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato nel rispetto di quanto previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente; (498)

e) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.

3. Le lettere d) ed e) del comma 2 si applicano solo agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015.

4. Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema dei controlli interni secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni. Partecipano all'organizzazione del sistema dei controlli interni il segretario dell'ente, il direttore generale, laddove previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite.

5. Per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento.

Articolo 148 Controlli esterni

1. Le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verificano il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale. A tale fine, il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, o il presidente della provincia, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, trasmette annualmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto sul sistema dei controlli interni, adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti e sui controlli effettuati nell'anno, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione; il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale.

2. Il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori:

- a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria;
- b) disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio;
- c) anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi;
- d) aumento non giustificato di spesa degli organi politici istituzionali.

3. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono attivare le procedure di cui al comma 2.

4. In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 del presente testo unico, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione.

B5) Le funzioni attribuite da recenti disposizioni di legge

Art. 39 D.L. n. 104/2020 Incremento fondo per l'esercizio delle funzioni degli enti locali

1. **Ai fini del ristoro della perdita di gettito degli enti locali connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19**, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate dallo Stato a compensazione delle minori entrate e delle maggiori spese, la dotazione del fondo di cui al comma 1 dell'articolo 106 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, è incrementata di 1.670 milioni di euro per l'anno 2020, di cui 1.220 milioni di euro in favore dei comuni e 450 milioni di euro in favore di province e città metropolitane. L'incremento del fondo di cui al periodo precedente è ripartito con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 20 novembre 2020, previa intesa in Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sulla base di criteri e modalità che tengano conto del proseguimento dei lavori del tavolo di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 29 maggio 2020, nonché del riparto delle risorse di cui al decreto del Ministero dell'interno 24 luglio 2020 il cui comunicato è pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 188 del 28 luglio 2020. Le risorse di cui al presente comma e di cui all'articolo 106, comma 1, del decreto-legge n. 34 del 2020 sono contabilizzate al titolo secondo delle entrate dei bilanci degli enti alla voce del piano dei conti finanziario E.2.01.01.01.001 «Trasferimenti correnti da Ministeri», al fine di garantire l'omogeneità dei conti pubblici e il monitoraggio a consuntivo delle minori entrate tributarie. Al relativo onere, quantificato in 1.670 milioni di euro per l'anno 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 114.

2. **Gli enti locali beneficiari delle risorse di cui al comma 1 del presente articolo e di cui all'articolo 106 del decreto-legge n. 34 del 2020, sono tenuti a inviare**, utilizzando l'applicativo web <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>, **entro il termine perentorio del 30 aprile 2021**, al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, **una certificazione della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19**, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza, firmata digitalmente, ai sensi dell'articolo 24 del codice dell'amministrazione digitale (CAD) di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, **dal rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria**, **attraverso un modello e con le modalità definiti con decreto** del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, da adottare entro il 31 ottobre 2020. La certificazione di cui al periodo precedente non include le riduzioni di gettito derivanti da interventi autonomamente assunti dalla regione o provincia autonoma per gli enti locali del proprio territorio, con eccezione degli interventi di adeguamento alla normativa nazionale. La trasmissione per via telematica della certificazione ha valore giuridico ai sensi dell'articolo 45, comma 1, del CAD di cui al citato decreto legislativo n. 82 del 2005. Gli obblighi di certificazione di cui al presente comma, per gli enti locali delle regioni Friuli Venezia-Giulia, Valle d'Aosta e province autonome di Trento e di Bolzano che esercitano funzioni in materia di finanza locale in via esclusiva, sono assolti per il tramite delle medesime regioni e province autonome.

3. Gli enti locali che non trasmettono, entro il termine perentorio del 30 aprile 2021, la certificazione di cui al comma 2 sono assoggettati ad una riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio, dei trasferimenti compensativi o del fondo di solidarietà comunale in misura pari al 30 per cento dell'importo delle risorse attribuite, ai sensi del primo periodo del comma 2, da applicare in dieci annualità a decorrere dall'anno 2022. A seguito dell'invio tardivo della certificazione, le riduzioni di risorse non sono soggette a restituzione. In caso di incapienza delle risorse, operano le procedure di cui all'articolo 1, commi 128 e 129, della legge 24 dicembre 2012, n. 228.

4. Ai fini della verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell'andamento delle spese, da effettuare entro il 30 giugno 2021, ai sensi del comma 1 dell'articolo 106 del decreto-legge n. 34 del 2020 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, si tiene conto delle certificazioni di cui al comma 2.

5. Le variazioni di bilancio riguardanti le risorse di cui al comma 1 possono essere deliberate sino al 31 dicembre 2020.

Art. 1, comma 80, legge n. 160/2019 – parere su riduzione FCDE

80. Nel corso degli esercizi dal 2020 al 2022, a seguito di una verifica dell'accelerazione delle riscossioni in conto competenza e in conto residui delle entrate oggetto della riforma della riscossione degli enti locali di cui ai commi da 784 a 815, previo parere dell'organo di revisione, gli enti locali possono ridurre il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel bilancio di previsione relativo alle medesime entrate sulla base del rapporto che si prevede di realizzare alla fine dell'esercizio di riferimento tra gli incassi complessivi in conto competenza e in conto residui e gli accertamenti.

Art. 39-quater d.l. n. 162/2019 – Ripiano disavanzo degli enti locali da applicazione metodo ordinario per FCDE

1. Al fine di prevenire l'incremento del numero di enti locali in situazioni di precarietà finanziaria, l'eventuale maggiore disavanzo emergente in sede di approvazione del rendiconto 2019, determinato in misura non superiore alla differenza tra

l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in sede di approvazione del rendiconto 2018, determinato con il metodo semplificato previsto dall'allegato 4/2 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sommato allo stanziamento assestato iscritto nel bilancio 2019 per il fondo crediti di dubbia esigibilità al netto degli utilizzi del fondo effettuati per la cancellazione e lo stralcio dei crediti, e

l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato in sede di rendiconto 2019, determinato nel rispetto dei principi contabili,

può essere ripianato in non più di quindici annualità, a decorrere dall'esercizio finanziario 2021, in quote annuali costanti.

2. Le modalità di recupero devono essere definite con deliberazione del consiglio dell'ente locale, acquisito il parere dell'organo di revisione, entro quarantacinque giorni dall'approvazione del rendiconto. La mancata adozione di tale deliberazione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione.

3. **Ai fini del rientro possono essere utilizzati le economie di spesa e tutte le entrate**, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti dall'alienazione di beni patrimoniali disponibili accertati nel rispetto del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, **e da altre entrate in conto capitale**. Nelle more dell'accertamento dei proventi derivanti dall'alienazione di beni patrimoniali disponibili il disavanzo deve comunque essere ripianato.

Art. 116 d.l. n. 34/2020 – Anticipazioni di liquidità da CDP

3. La richiesta di anticipazione di liquidità presentata ai sensi del comma 1 è corredata di un'apposita dichiarazione sottoscritta dal rappresentante legale dell'ente richiedente, contenente l'elenco dei debiti da pagare con l'anticipazione, come qualificati al medesimo comma 1, redatta utilizzando il modello generato dalla piattaforma elettronica per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni di cui all'articolo 7, comma 1, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e dell'attestazione di copertura finanziaria delle spese concernenti il rimborso delle rate di ammortamento, verificata dall'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile.

L'asseverazione del rispetto pluriennale degli equilibri di bilancio ai fini delle assunzioni di personale

Art. 33, comma 2, d.l. n. 34/2019

2. A decorrere dalla data individuata dal decreto di cui al presente comma, anche per le finalità di cui al comma 1, i comuni possono procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato in coerenza con i piani triennali dei fabbisogni di personale e fermo restando il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio asseverato dall'organo di revisione, sino ad una spesa complessiva per tutto il personale dipendente, al lordo degli oneri riflessi a carico dell'amministrazione, non superiore al valore soglia definito come percentuale, differenziata per fascia demografica, della media delle entrate correnti relative agli ultimi tre rendiconti approvati, considerate al netto del fondo crediti dubbia esigibilità stanziato in bilancio di previsione. Con decreto del Ministro della pubblica amministrazione, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e il Ministro dell'interno, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto sono individuate le fasce demografiche, i relativi valori soglia prossimi al valore medio per fascia demografica e le relative percentuali massime annuali di incremento del personale in servizio per i comuni che si collocano al di sotto del valore soglia prossimo al valore medio, nonché un valore soglia superiore cui convergono i comuni con una spesa di personale eccedente la predetta soglia superiore. I comuni che registrano un rapporto compreso tra i due predetti valori soglia non possono incrementare il valore del predetto rapporto rispetto a quello corrispondente registrato nell'ultimo rendiconto della gestione approvato. I comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti che si collocano al di sotto del valore soglia di cui al primo periodo, che fanno parte delle "unioni dei comuni" ai

sensi dell'articolo 32 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, al solo fine di consentire l'assunzione di almeno una unità possono incrementare la spesa di personale a tempo indeterminato oltre la predetta soglia di un valore non superiore a quello stabilito con decreto di cui al secondo periodo, collocando tali unità in comando presso le corrispondenti unioni con oneri a carico delle medesime, in deroga alle vigenti disposizioni in materia di contenimento della spesa di personale. I predetti parametri possono essere aggiornati con le modalità di cui al secondo periodo ogni cinque anni. I comuni in cui il rapporto fra la spesa di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico dell'amministrazione, e la media delle predette entrate correnti relative agli ultimi tre rendiconti approvati risulta superiore al valore soglia superiore adottano un percorso di graduale riduzione annuale del suddetto rapporto fino al conseguimento nell'anno 2025 del predetto valore soglia anche applicando un turn over inferiore al 100 per cento. A decorrere dal 2025 i comuni che registrano un rapporto superiore al valore soglia superiore applicano un turn over pari al 30 per cento fino al conseguimento del predetto valore soglia superiore. **Il limite al trattamento accessorio del personale di cui all'articolo 23, comma 2,** del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75, è adeguato, in aumento o in diminuzione, per garantire l'invarianza del valore medio pro-capite, riferito all'anno 2018, del fondo per la contrattazione integrativa nonché delle risorse per remunerare gli incarichi di posizione organizzativa, prendendo a riferimento come base di calcolo il personale in servizio al 31 dicembre 2018.

Per approfondimenti:

- DM Funzione pubblica 17 marzo 2020
- Circolare Funzione pubblica-Interno-MEF 8 giugno 2020

B6) Le funzioni attribuite dal Codice di giustizia contabile (d.lgs. n. 174/2016) in materia di conti giudiziali

Art. 137 Ambito del giudizio di conto

1. La Corte dei conti giudica sui conti degli agenti contabili dello Stato e delle altre pubbliche amministrazioni **secondo quanto previsto a termini di legge.**

Art. 139 Presentazione del conto

1. Gli agenti che vi sono tenuti, **entro il termine di sessanta giorni**, salvo il diverso termine previsto dalla legge, **dalla chiusura dell'esercizio finanziario**, o comunque dalla cessazione della gestione, **presentano il conto giudiziale all'amministrazione di appartenenza.**

2. **L'amministrazione individua un responsabile del procedimento** che, espletata la fase di verifica o controllo amministrativo previsti dalla vigente normativa, **entro trenta giorni dalla approvazione**, **previa parificazione del conto**, lo deposita, **unitamente alla relazione degli organi di controllo interno**, presso la sezione giurisdizionale territorialmente competente.

3. Le modalità di presentazione dei conti possono essere adeguate con legge statale o regionale alle esigenze specifiche delle singole amministrazioni, comunque nel rispetto dei principi e delle disposizioni in tema di contabilità generale dello Stato. Restano ferme le disposizioni legislative e regolamentari che, per le rispettive amministrazioni, prevedono ulteriori adempimenti in materia.

Art. 141 Ricorso

1. Il pubblico ministero, di sua iniziativa o su richiesta che gli venga fatta dalla Corte dei conti nell'esercizio delle sue attribuzioni contenziose o di controllo, **o su segnalazione dei competenti uffici o degli organi di controllo interno dell'amministrazione interessata, promuove il giudizio per la resa del conto nei casi di:**

- a) cessazione dell'agente contabile dal proprio ufficio senza aver presentato il conto della sua gestione;
- b) deficienze accertate dall'amministrazione in corso di gestione o comunque prima della scadenza del termine di presentazione del conto;
- c) **ritardo a presentare i conti nei termini stabiliti per legge** o per regolamento e il conto non sia stato compilato d'ufficio.
- d) omissione del deposito del conto rilevata dalle risultanze dell'anagrafe di cui all'articolo 138 o anche a seguito di comunicazione della segreteria della sezione.

2. Il giudizio per la resa del conto si propone con ricorso al giudice monocratico, designato previamente dal presidente della sezione.

3. Il ricorso contiene l'individuazione dell'agente contabile, della natura della gestione e il relativo periodo, l'amministrazione interessata, gli elementi in fatto e in diritto su cui si fonda l'obbligo di resa del conto, la richiesta di applicazione di una sanzione pecuniaria in caso di grave e ingiustificato omesso deposito del conto entro il termine fissato nel decreto di cui al comma 4.

4. Il giudice monocratico decide con decreto motivato entro trenta giorni dal deposito del ricorso; in caso di accoglimento, assegna al contabile un termine perentorio, non inferiore a trenta giorni, decorrente dalla legale conoscenza del decreto, per la presentazione del conto all'amministrazione dandone notizia alla sezione giurisdizionale; assegna, altresì, un termine all'amministrazione per il rispetto di tutti gli altri adempimenti e per il conseguente deposito del conto presso la segreteria della sezione.

5. Copia del ricorso e del decreto, a cura del pubblico ministero, è notificata all'agente contabile per il tramite dell'amministrazione da cui dipende.

6. Decorso inutilmente il termine fissato per il deposito del conto, il giudice dispone con decreto immediatamente esecutivo la compilazione d'ufficio del conto, a spese dell'agente contabile e, salvo che non ravvisi gravi e giustificati motivi, determina l'importo della sanzione pecuniaria a carico di quest'ultimo, non superiore alla metà degli stipendi, aggi o indennità al medesimo dovuti in relazione al periodo cui il conto si riferisce, ovvero, qualora l'agente contabile non goda di stipendio, aggi o indennità, non superiore a 1.000 euro, importo aggiornato ai sensi dell'articolo 131, comma 2.

7. Se risulta che l'agente contabile ha presentato il conto alla propria amministrazione e quest'ultima non lo ha trasmesso e depositato presso la sezione giurisdizionale, il conto è acquisito d'ufficio dal giudice

monocratico, che commina la sanzione pecuniaria di cui al comma 6 al responsabile del procedimento individuato ai sensi dell'articolo 139, comma 2.

Articolo 93 TUEL - Responsabilità patrimoniale

1. Per gli amministratori e per il personale degli enti locali si osservano le disposizioni vigenti in materia di responsabilità degli impiegati civili dello Stato.

2. **Il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro o sia incaricato della gestione dei beni degli enti locali**, nonché coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure previste dalle leggi vigenti.

3. Gli agenti contabili degli enti locali, salvo che la Corte dei conti lo richieda, non sono tenuti alla trasmissione della documentazione occorrente per il giudizio di conto di cui all'articolo 74 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, ed agli articoli 44 e seguenti del regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214.

4. L'azione di responsabilità si prescrive in cinque anni dalla commissione del fatto. La responsabilità nei confronti degli amministratori e dei dipendenti dei comuni e delle province è personale e non si estende agli eredi salvo il caso in cui vi sia stato illecito arricchimento del dante causa e conseguente illecito arricchimento degli eredi stessi.

Articolo 233 Conti degli agenti contabili interni

1. Entro il termine di 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario, l'economista, il consegnatario di beni e gli altri soggetti di cui all'articolo 93, comma 2, rendono il conto della propria gestione all'ente locale il quale lo trasmette alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto.

2. Gli agenti contabili, a danaro e a materia, allegano al conto, per quanto di rispettiva competenza:

- a) il provvedimento di legittimazione del contabile alla gestione;
- b) la lista per tipologie di beni;
- c) copia degli inventari tenuti dagli agenti contabili;
- d) **la documentazione giustificativa della gestione;**
- e) i verbali di passaggio di gestione;
- f) le verifiche ed i discarichi amministrativi e per annullamento, variazioni e simili;
- g) eventuali altri documenti richiesti dalla Corte dei conti.

3. Qualora l'organizzazione dell'ente locale lo consenta i conti e le informazioni relative agli allegati di cui ai precedenti commi sono trasmessi anche attraverso strumenti informatici, con modalità da definire attraverso appositi protocolli di comunicazione.
4. I conti di cui al comma 1 sono redatti su modello approvato con il regolamento previsto dall'articolo 160.

C) CONTENUTO E MODALITÀ DI ESERCIZIO DELLA FUNZIONE

Le norme del d.lgs. n. 123/2011, di riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile

Art. 2 Principi del controllo di regolarità amministrativa e contabile

1. **Il controllo di regolarità amministrativa e contabile** di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), e all'articolo 2 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, **ha per oggetto gli atti aventi riflessi finanziari sui bilanci dello Stato, delle altre amministrazioni pubbliche e degli organismi pubblici.**
2. **Il controllo di cui al comma 1 è svolto** dagli organi appositamente previsti dalle disposizioni vigenti nei diversi comparti della pubblica amministrazione e, in particolare, nell'ambito delle proprie competenze istituzionali, dal Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, attraverso i propri uffici centrali e periferici e i Servizi ispettivi di finanza pubblica, nonché **dai collegi di revisione e sindacali presso gli enti e organismi pubblici, al fine di assicurare la legittimità e proficuità della spesa.**
3. L'Ispettorato generale di finanza esercita le funzioni di vigilanza e coordinamento sulle attività di controllo svolte dagli uffici centrali e periferici del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e dai collegi di revisione e sindacali. Per ogni esercizio finanziario l'Ispettorato generale di finanza presenta una relazione sull'attività svolta al Ragioniere generale dello Stato, che la comunica con le proprie eventuali osservazioni al Ministro dell'economia e delle finanze. La relazione è trasmessa dal Ministro dell'economia e delle finanze alla Corte dei conti.
4. Sono fatte salve tutte le speciali disposizioni in materia di controllo vigenti per le amministrazioni, gli organismi e gli organi dello Stato dotati di autonomia finanziaria e contabile.
5. **Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è volto a garantire la legittimità contabile e amministrativa, al fine di assicurare la trasparenza, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, e si svolge in via preventiva o successiva rispetto al momento in cui l'atto di spesa spiega i suoi effetti,** secondo i principi e i criteri stabiliti dal presente decreto.
6. Fatto salvo quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, a seguito dell'esito positivo del controllo preventivo di regolarità amministrativa e contabile, l'atto diviene efficace a decorrere dalla data della sua emanazione.
7. Il procedimento di controllo è svolto nei termini e secondo le modalità previste dal presente decreto.
8. I controlli di cui al presente articolo si adeguano al processo di dematerializzazione degli atti, nel rispetto delle regole tecniche per la riproduzione e conservazione dei documenti su supporto idoneo a garantirne la conformità agli originali, secondo la vigente normativa di riferimento.

Art. 6 Controllo contabile

1. L'ufficio di controllo effettua la registrazione contabile delle somme relative agli atti di spesa di cui all'articolo 5, con conseguente effetto di rendere indisponibili ad altri fini le somme ad essa riferite.
2. **Gli atti di spesa non possono avere corso qualora:**

- a) siano pervenuti oltre il termine perentorio di ricevibilità del 31 dicembre dell'esercizio finanziario cui si riferisce la spesa, fatti salvi quelli direttamente conseguenti all'applicazione di provvedimenti legislativi pubblicati nell'ultimo quadrimestre dell'anno;
- b) la spesa ecceda lo stanziamento del capitolo di bilancio, ovvero dell'articolo, qualora il capitolo sia suddiviso in articoli;
- c) l'imputazione della spesa sia errata rispetto al capitolo di bilancio o all'esercizio finanziario, o alla competenza piuttosto che ai residui;
- d) siano violate le disposizioni che prevedono specifici limiti a talune categorie di spesa;
- e) non si rinviene la compatibilità dei costi della contrattazione integrativa con i vincoli di bilancio ai sensi dell'articolo 40-bis del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (4).

Art. 7 Controllo amministrativo

1. A seguito della registrazione contabile prevista dall'articolo 6, sono accantonate e rese indisponibili le somme fino al momento del pagamento. L'ufficio di controllo procede all'esame degli atti di spesa sotto il profilo della regolarità amministrativa, con riferimento alla normativa vigente.
2. L'ufficio di controllo richiede chiarimenti o comunica le osservazioni nei termini indicati dall'articolo 8.
3. In caso di esito negativo del controllo di cui al comma 1, gli atti non producono effetti a carico del bilancio dello Stato, salvo che sia esplicitamente richiesto di dare ulteriore corso al provvedimento, sotto la responsabilità del dirigente titolare della spesa ai sensi dell'articolo 10.

Art. 20 d.lgs. n. 123/2011 Compiti dei collegi dei revisori dei conti e sindacali

1. I collegi dei revisori dei conti e sindacali presso gli enti ed organismi pubblici, di cui all'articolo 19, vigilano sull'osservanza delle disposizioni di legge, regolamentari e statutarie; provvedono agli altri compiti ad essi demandati dalla normativa vigente, compreso il monitoraggio della spesa pubblica.
2. I collegi dei revisori dei conti e sindacali, in particolare, devono:
 - a) verificare la corrispondenza dei dati riportati nel conto consuntivo o bilancio d'esercizio con quelli analitici desunti dalla contabilità generale tenuta nel corso della gestione;
 - b) verificare la loro corretta esposizione in bilancio, l'esistenza delle attività e passività e l'attendibilità delle valutazioni di bilancio, la correttezza dei risultati finanziari, economici e patrimoniali della gestione e l'esattezza e la chiarezza dei dati contabili presentati nei prospetti di bilancio e nei relativi allegati;
 - c) effettuare le analisi necessarie e acquisire informazioni in ordine alla stabilità dell'equilibrio di bilancio e, in caso di disavanzo, acquisire informazioni circa la struttura dello stesso e le prospettive di riassorbimento affinché venga, nel tempo, salvaguardato l'equilibrio;

d) vigilare sull'adeguatezza della struttura organizzativa dell'ente e **il rispetto dei principi di corretta amministrazione**;

e) verificare l'osservanza delle norme che presidono la formazione e l'impostazione del bilancio preventivo e del conto consuntivo o bilancio d'esercizio;

f) **esprimere il parere in ordine all'approvazione del bilancio preventivo e del conto consuntivo o bilancio d'esercizio da parte degli organi a ciò deputati sulla base degli specifici ordinamenti dei singoli enti**;

g) **effettuare almeno ogni trimestre controlli e riscontri sulla consistenza della cassa e sulla esistenza dei valori, dei titoli di proprietà e sui depositi e i titoli a custodia**;

h) **effettuare il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa con i vincoli di bilancio e quelli derivanti dall'applicazione delle norme di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori**.

3. Gli schemi dei bilanci preventivi, delle variazioni ai bilanci preventivi, delle delibere di accertamento dei residui, del conto consuntivo o bilancio d'esercizio sono sottoposti, corredati dalla relazione illustrativa o da analogo documento, **almeno quindici giorni prima** della data della relativa delibera, all'esame del collegio dei revisori dei conti o sindacale. Il collegio redige apposita relazione da allegare ai predetti schemi, nella quale sono sintetizzati anche i risultati del controllo svolto durante l'esercizio.

4. L'attività dei collegi dei revisori e sindacali si conforma ai **principi della continuità, del campionamento e della programmazione dei controlli**.

5. **I collegi dei revisori dei conti e sindacali non intervengono nella gestione e nell'amministrazione attiva degli enti e organismi pubblici**.

6. **Alle sedute degli organi di amministrazione attiva assiste almeno un componente del collegio dei revisori e sindacale**.

7. I componenti del collegio dei revisori e sindacale possono procedere ad atti di ispezione e controllo, anche individualmente.

8. Di ogni verifica, ispezione e controllo, anche individuale, nonché delle risultanze dell'esame collegiale dei bilanci preventivi e relative variazioni e dei conti consuntivi o bilanci d'esercizio **è redatto apposito verbale**.

C1) Le modalità di esercizio della funzione

Articolo 237 TUEL - Funzionamento del collegio dei revisori

1. **Il collegio dei revisori è validamente costituito anche nel caso in cui siano presenti solo due componenti**.

2. Il collegio dei revisori redige un verbale delle riunioni, ispezioni, verifiche, determinazioni e decisioni adottate.

Art. 21 d.lgs. n. 123/2011 - Indipendenza dei revisori e dei sindaci presso gli enti ed organismi pubblici

1. Gli organi di controllo devono assicurare l'esercizio delle funzioni loro attribuite in modo indipendente. Ai revisori e sindaci presso enti ed organismi pubblici si applicano i requisiti di onorabilità, professionalità e indipendenza previsti dall'articolo 2387 del codice civile.

Art. 2387 codice civile

Lo statuto può subordinare l'assunzione della carica di amministratore al possesso di speciali requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza, anche con riferimento ai requisiti al riguardo previsti da codici di comportamento redatti da associazioni di categoria o da società di gestione di mercati regolamentati. Si applica in tal caso l'articolo 2382.

Resta salvo quanto previsto da leggi speciali in relazione all'esercizio di particolari attività.

Art. 2382 cod. civ.

Non può essere nominato amministratore, e se nominato decade dal suo ufficio, l'interdetto, l'inabilitato, il fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi.

D.lgs. 27/01/2010, n. 39 (Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati)

Art. 9 (Deontologia e scetticismo professionale)

1. I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di deontologia professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi.

2. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale dei conti esercita nel corso dell'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori.

3. Il revisore legale o la società di revisione legale che effettua la revisione legale esercita lo scetticismo professionale in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione

riguardanti: il fair value (valore equo), la riduzione di valore delle attività, **gli accantonamenti**, i flussi di cassa futuri e **la capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento**.

4. Ai fini del presente articolo, **per "scetticismo professionale" si intende un atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo**, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione.

Art. 10 (Indipendenza e obiettività)

1. Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale, **devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale**.

1-bis. **Il requisito di indipendenza deve sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa**.

1-ter. Il revisore legale o la società di revisione legale **deve adottare tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi**, anche soltanto potenziale, o da relazioni d'affari o di altro genere, dirette o indirette, riguardanti il revisore legale o la società di revisione legale e, laddove applicabile, la sua rete, i membri dei suoi organi di amministrazione, i suoi dirigenti, i suoi revisori, i suoi dipendenti, qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o alla società di revisione legale.

.....

7. **Il revisore legale o il responsabile chiave della revisione legale che effettua la revisione per conto di una società di revisione legale non può rivestire cariche sociali negli organi di amministrazione dell'ente che ha conferito l'incarico di revisione né prestare lavoro autonomo o subordinato in favore dell'ente stesso svolgendo funzioni dirigenziali di rilievo se non sia decorso almeno un anno dal momento in cui abbia cessato la sua attività in qualità di revisore legale o responsabile chiave della revisione, in relazione all'incarico**. Tale divieto è esteso anche ai dipendenti e ai soci, diversi dai responsabili chiave della revisione, del revisore legale o della società di revisione, nonché a ogni altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione legale, nel caso in cui tali soggetti siano stati personalmente abilitati all'esercizio della professione di revisore legale, per il periodo di un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.

....

12. **I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti rispettano i principi di indipendenza e obiettività elaborati da associazioni e ordini professionali** congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze sentita la Consob. A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi.

13. **I soggetti di cui al comma 3 non sollecitano o accettano regali o favori di natura pecuniaria e non pecuniaria dall'ente sottoposto a revisione** o da qualsiasi ente legato a un ente sottoposto a revisione, salvo nel caso in cui un terzo informato, obiettivo e ragionevole considererebbe il loro valore trascurabile o insignificante.

D) Compensi e rimborsi spesa spettanti all'organo di revisione

Art. 2233 codice civile:

Il compenso, se non è convenuto dalle parti e non può essere determinato secondo le tariffe o gli usi, è determinato dal giudice. **In ogni caso la misura del compenso deve essere adeguata all'importanza dell'opera e al decoro della professione.**

Art. 10, commi 9 e 10, d.lgs. n. 39/2010

9. **Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale non può essere subordinato ad alcuna condizione, non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione, né può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico**, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete.

10. **Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori**. A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:

- a) alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;
- b) alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;
- c) alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11.

Art. 13-bis legge 31 dicembre 2012, n. 247:

riferito agli avvocati, ma richiamato, quale **espressione di un principio generale all'equo compenso**, dal DM 21/12/2018 di aggiornamento dei compensi dei revisori

Articolo 241 TUEL - Compenso dei revisori

1. Con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica **vengono fissati i limiti massimi del compenso base spettante ai revisori, da aggiornarsi triennialmente**. Il compenso base è determinato in relazione alla classe demografica ed alle spese di funzionamento e di investimento dell'ente locale.

2. Il compenso di cui al comma 1 può essere aumentato dall'ente **locale fino al limite massimo del 20 per cento** in **relazione alle ulteriori funzioni assegnate** rispetto a quelle indicate nell'**articolo 239**.

3. Il compenso di cui al comma 1 **può essere aumentato** dall'ente locale quando i revisori esercitano le proprie funzioni anche nei confronti delle istituzioni dell'ente sino al 10 per cento per ogni istituzione e per un massimo complessivo non superiore al 30 per cento.

4. Quando la funzione di revisione economico-finanziaria è esercitata dal collegio dei revisori **il compenso determinato ai sensi dei commi 1, 2 e 3 è aumentato per il presidente del collegio stesso del 50 per cento**.

5. Per la determinazione del compenso base di cui al comma 1 spettante al revisore della comunità montana ed al revisore dell'unione di comuni si fa riferimento, per quanto attiene alla classe demografica, rispettivamente, al comune totalmente montano più popoloso facente parte della comunità stessa ed al comune più popoloso facente parte dell'unione.

6. Per la determinazione del compenso base di cui al comma 1 spettante ai revisori della città metropolitana si fa riferimento, per quanto attiene alla classe demografica, al comune capoluogo.

6-bis. L'importo annuo del **rimborso delle spese di viaggio e per vitto e alloggio**, ove dovuto, ai componenti dell'organo di revisione **non può essere superiore al 50 per cento** del compenso annuo attribuito ai componenti stessi, al netto degli oneri fiscali e contributivi.

7. **L'ente locale stabilisce il compenso spettante ai revisori con la stessa delibera di nomina.**

[Decreto interministeriale 21 dicembre 2018](#)

Rinvio a testo normativo

[La giurisprudenza in materia di compensi](#)

Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 16/2017/QMIG

L'interesse ad un adeguato corrispettivo trova le proprie garanzie nell'ambito del sistema come finora delineato (e nel rispetto dei principi stabiliti dall'ordinamento) e si realizza, allo stato della normativa, mediante lo strumento contrattuale -ove sia possibile la determinazione concordata del compenso (pur nei limiti massimi fissati dalla legge) - o in sede giudiziaria qualora la remunerazione fissata unilateralmente dall'ente appaia incongrua. Di conseguenza, i limiti minimi del compenso dei revisori non possono essere determinati per altra via che non sia quella normativa.

Corte dei conti-Liguria, delibera 22 febbraio 2019, n. 20

Un ente locale che ha provveduto, all'atto della nomina, a determinare il compenso del Collegio dei revisori in carica sulla base di un giudizio di adeguatezza rapportato ai limiti massimi previsti dal risalente *decreto interministeriale 20 maggio 2005*, può procedere ad una nuova valutazione di congruità del compenso da riconoscere assumendo come parametri di riferimento i nuovi limiti massimi aggiornati con il *decreto interministeriale 21 dicembre 2018* e può, quindi, pervenire all'eventuale adeguamento del corrispettivo in questione in modifica alla delibera originaria **ove ciò sia necessario per assicurare il rispetto dei principi dell'equo compenso delle prestazioni professionali.**

Corte dei conti-sez. Autonomie, delibera n. 14/SEZAUT/2019/QMIG

Alla luce dei nuovi limiti massimi e dei nuovi parametri recati dal D.I. 21 dicembre 2018, emesso di concerto tra il Ministro dell'Interno e quello dell'Economia e delle Finanze, ferma la previsione di cui al comma 7 dell'*art. 241 TUEL*, è facoltà degli enti locali procedere, ai sensi degli *artt. 234 e 241 TUEL*, a un rinnovato giudizio circa l'adeguatezza dei compensi liquidati anteriormente al predetto decreto alla stregua dei limiti massimi fissati dal *D.M. 20 maggio 2005* e, se del caso, provvedere a una rideterminazione degli stessi al fine di ricondurli nei limiti di congruità e di adeguatezza, previa attenta verifica della compatibilità finanziaria e della sostenibilità dei nuovi oneri. **L'eventuale adeguamento non ha effetto retroattivo e decorre dalla data di esecutività della deliberazione di rideterminazione del compenso** assunta dall'organo consiliare ai sensi degli *artt. 234 e 241 TUEL*.

Corte dei conti-Lombardia, delibera 19 luglio 2019, n. 320

La normativa (art. 241, D.Lgs. n. 267 del 2000) ha predeterminato il tetto massimo del compenso sulla base di criteri oggettivi, prefissati dalla legge (parametri aggiornati con D.M. 21 dicembre 2018), ma **nulla ha disposto in ordine ai limiti minimi**. L'interesse del revisore ad un adeguato corrispettivo "si realizza mediante lo strumento contrattuale - ove sia possibile la determinazione concordata del compenso - o in sede giudiziaria, qualora la remunerazione fissata dall'ente appaia incongrua" (delibera n. 16/2017/QMIG).

Corte dei conti-Piemonte, delibera 10 aprile 2020, n. 32

In tema di adeguamento del compenso dei revisori dei conti presso gli Enti locali, con specifico riferimento all'interpretazione dell'*art. 241 TUEL* a seguito dell'entrata in vigore del D.I. 21 dicembre 2018, ed alla luce del complesso quadro interpretativo desumibile dalla giurisprudenza contabile in argomento, con particolare riferimento alla più recente pronuncia nomofilattica della Sezione delle Autonomie, **la Sezione esclude che, in via generale, possa riconoscersi la facoltà per gli enti di un possibile adeguamento del compenso, in corso di rapporto, che, di norma, resta fissato nella misura deliberata in origine.** **Tuttavia,** facendo riferimento, tra l'altro, alle "finalità perseguite dal decreto di adeguamento, oltre che a quanto stabilito, in via generale dall'*art. 36* della Costituzione, disposizione immediatamente precettiva", la Sezione delle Autonomie ha dettato il principio di diritto in forza del quale alla luce dei nuovi

limiti massimi e dei nuovi parametri recati dal D.I. 21 dicembre 2018, ferma la previsione di cui al comma 7 dell'art. 241 del TUEL, è facoltà degli enti locali procedere, ai sensi degli artt. 234 e 241 del TUEL, ad un rinnovato giudizio circa l'adeguatezza dei compensi liquidati anteriormente al predetto decreto alla stregua dei limiti massimi fissati dal D.M. 20 maggio 2005 e, se del caso, provvedere ad una rideterminazione degli stessi al fine di ricondurli nei limiti di congruità e di adeguatezza, previa attenta verifica della compatibilità finanziaria e della sostenibilità dei nuovi oneri (delibera n. 14 del 2019/QMIG). In tale ambito, il potere discrezionale degli Enti locali, trattandosi di valutazioni connotate da discrezionalità, ancorché tecnica, di esclusiva competenza dell'Organo d'indirizzo politico.

E) LE RESPONSABILITÀ

Articolo 240 TUEL - Responsabilità dell'organo di revisione

1. I revisori rispondono della veridicità delle loro attestazioni e adempiono ai loro doveri con la diligenza del mandatario⁷. Devono inoltre conservare la riservatezza sui fatti e documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio.

La responsabilità amministrativo-contabile

Art. 1 legge n. 20/1994

1. Azione di responsabilità

1. La responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica è personale e limitata ai fatti ed alle omissioni commessi con dolo o con colpa grave, ferma restando l'insindacabilità nel merito delle scelte discrezionali. La prova del dolo richiede la dimostrazione della volontà dell'evento dannoso. In ogni caso è esclusa la gravità della colpa quando il fatto dannoso tragga origine dall'emanazione di un atto vistato e registrato in sede di controllo preventivo di legittimità, limitatamente ai profili presi in considerazione nell'esercizio del controllo. La gravità della colpa e ogni conseguente responsabilità sono in ogni caso escluse per ogni profilo se il fatto dannoso trae origine da decreti che determinano la cessazione anticipata, per qualsiasi ragione, di rapporti di concessione autostradale, allorché detti decreti siano stati visti e registrati dalla Corte dei conti in sede di controllo preventivo di legittimità svolto su richiesta dell'amministrazione procedente. Il relativo debito si trasmette agli eredi secondo le leggi vigenti nei casi di illecito arricchimento del dante causa e di conseguente indebito arricchimento degli eredi stessi.

1-bis. Nel giudizio di responsabilità, fermo restando il potere di riduzione, deve tenersi conto dei vantaggi comunque conseguiti dall'amministrazione di appartenenza, o da altra amministrazione, o dalla comunità amministrata in relazione al comportamento degli amministratori o dei dipendenti pubblici soggetti al giudizio di responsabilità.

1-ter. Nel caso di deliberazioni di organi collegiali la responsabilità si imputa esclusivamente a coloro che hanno espresso voto favorevole. Nel caso di atti che rientrano nella competenza propria degli uffici tecnici o amministrativi la responsabilità non si estende ai titolari degli organi politici che in buona fede li abbiano approvati ovvero ne abbiano autorizzato o consentito l'esecuzione.

1-quater. Se il fatto dannoso è causato da più persone, la Corte dei conti, valutate le singole responsabilità, condanna ciascuno per la parte che vi ha preso.

1-quinquies. Nel caso di cui al comma 1-quater i soli concorrenti che abbiano conseguito un illecito arricchimento o abbiano agito con dolo sono responsabili solidalmente. La disposizione di cui al presente comma si applica anche per i fatti accertati con sentenza passata in giudicato pronunciata in giudizio pendente alla data di entrata in vigore del

⁷ Art. 1710 cod. civ.: Il mandatario è tenuto a eseguire il mandato con la diligenza del buon padre di famiglia; ma se il mandato è gratuito, la responsabilità per colpa è valutata con minor rigore.

decreto-legge 28 giugno 1995, n. 248. In tali casi l'individuazione dei soggetti ai quali non si estende la responsabilità solidale è effettuata in sede di ricorso per revocazione.

1-sexies. Nel giudizio di responsabilità, l'entità del danno all'immagine della pubblica amministrazione derivante dalla commissione di un reato contro la stessa pubblica amministrazione accertato con sentenza passata in giudicato si presume, salva prova contraria, pari al doppio della somma di denaro o del valore patrimoniale di altra utilità illecitamente percepita dal dipendente.

1-septies. Nei giudizi di responsabilità aventi ad oggetto atti o fatti di cui al comma 1-sexies, il sequestro conservativo è concesso in tutti i casi di fondato timore di attenuazione della garanzia del credito erariale.

2. **Il diritto al risarcimento del danno si prescrive in ogni caso in cinque anni, decorrenti dalla data in cui si è verificato il fatto dannoso,** ovvero, in caso di occultamento doloso del danno, dalla data della sua scoperta.

3. **Qualora la prescrizione del diritto al risarcimento sia maturata a causa di omissione o ritardo della denuncia del fatto,** rispondono del danno erariale i soggetti che hanno omesso o ritardato la denuncia. In tali casi, l'azione è proponibile entro cinque anni dalla data in cui la prescrizione è maturata.

4. La Corte dei conti giudica sulla responsabilità amministrativa degli amministratori e dipendenti pubblici anche quando il danno sia stato cagionato ad amministrazioni o enti pubblici diversi da quelli di appartenenza, per i fatti commessi successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge.

La recente rivisitazione della responsabilità erariale

Art. 21 DL n. 76/2020, conv. da legge 120/2020 - Responsabilità erariale

1. All'articolo 1, comma 1, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, dopo il primo periodo è inserito il seguente: "La prova del dolo richiede la dimostrazione della volontà dell'evento dannoso".

2. **Limitatamente ai fatti commessi dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021,** la responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica per l'azione di responsabilità di cui all'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, **è limitata ai casi in cui la produzione del danno conseguente alla condotta del soggetto agente è da lui dolosamente voluta.** La limitazione di responsabilità prevista dal primo periodo non si applica per i danni cagionati da omissione o inerzia del soggetto agente.

Le norme rilevanti del Codice di giustizia contabile, d.lgs. n. 174/2016

Art. 51 Notizia di danno erariale

1. Il pubblico ministero inizia l'attività istruttoria, ai fini dell'adozione delle determinazioni inerenti l'esercizio dell'azione erariale, **sulla base di specifica e concreta notizia di danno, fatte salve le fattispecie direttamente sanzionate dalla legge.**
2. La notizia di danno, comunque acquisita, è specifica e concreta quando consiste in **informazioni circostanziate e non riferibili a fatti ipotetici o indifferenziati.**
3. Qualsiasi atto istruttorio o processuale posto in essere in violazione delle disposizioni di cui al presente articolo è nullo e la relativa nullità può essere fatta valere in ogni momento, da chi vi abbia interesse, innanzi alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti.
4. Se la nullità di cui al comma 3 è fatta valere con istanza proposta prima della pendenza del giudizio, sono comunque tenute riservate le generalità del denunciante. La sezione decide, in camera di consiglio, entro il termine di trenta giorni dal deposito dell'istanza e sentite le parti, con sentenza.
5. Diversamente, la sezione decide sull'eccezione di nullità con la sentenza che definisce il giudizio di primo grado.
6. **La nullità per violazione delle norme sui presupposti di proponibilità dell'azione per danno all'immagine è rilevabile anche d'ufficio.**
7. La **sentenza irrevocabile di condanna** pronunciata nei confronti dei dipendenti delle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nonché degli organismi e degli enti da esse controllati, **per i delitti commessi a danno delle stesse**, è comunicata al competente procuratore regionale della Corte dei conti affinché promuova l'eventuale procedimento di responsabilità **per danno erariale** nei confronti del condannato. Resta salvo quanto disposto dall'articolo 129 delle norme di attuazione, di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale, approvate con decreto legislativo 28 luglio 1989, n. 271.

Art. 52 Obbligo di denuncia di danno e onere di segnalazione

1. Ferme restando le disposizioni delle singole leggi di settore in materia di denuncia di danno erariale, **i responsabili delle strutture burocratiche di vertice delle amministrazioni, comunque denominate, ovvero i dirigenti o responsabili di servizi, in relazione al settore cui sono preposti, che nell'esercizio delle loro funzioni** vengono a conoscenza, direttamente o a seguito di segnalazione di soggetti dipendenti, di fatti che possono dare luogo a responsabilità erariali, devono presentarne tempestiva denuncia alla procura della Corte dei conti territorialmente competente. Le generalità del pubblico dipendente denunciante sono tenute riservate; sono comunque riservate le generalità dei soggetti pubblici o privati che segnalano al procuratore regionale eventi di danno, anche se non sottoposti all'obbligo di cui al presente comma.

2. **Gli organi di controllo e di revisione** delle pubbliche amministrazioni, nonché i dipendenti incaricati di funzioni ispettive, ciascuno secondo la normativa di settore, nonché gli incaricati della liquidazione di società a partecipazione pubblica, sono tenuti a fare immediata denuncia di danno direttamente al procuratore regionale competente, informandone i responsabili delle strutture di vertice delle amministrazioni interessate.
3. L'obbligo di denuncia riguarda anche i fatti dai quali, a norma di legge, può derivare l'applicazione, da parte delle sezioni giurisdizionali territoriali, di sanzioni pecuniarie.
4. **I magistrati della Corte dei conti assegnati alle sezioni e agli uffici di controllo** segnalano alle competenti procure regionali i fatti dai quali possano derivare responsabilità erariali che emergano nell'esercizio delle loro funzioni.
5. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 129, comma 3, delle norme di attuazione di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale.
6. Resta fermo l'obbligo per la pubblica amministrazione denunciante di **porre in essere tutte le iniziative necessarie a evitare l'aggravamento del danno, intervenendo ove possibile in via di autotutela o comunque adottando gli atti amministrativi necessari a evitare la continuazione dell'illecito** e a determinarne la cessazione.

Art. 53 Contenuto della denuncia di danno

1. La denuncia di danno contiene una precisa e documentata esposizione dei fatti e delle violazioni commesse, l'indicazione ed eventualmente la quantificazione del danno, nonché, ove possibile, l'individuazione dei presunti responsabili, l'indicazione delle loro generalità e del loro domicilio.

Art. 69 Archiviazione

1. Quando, anche a seguito di invito a dedurre, la notizia di danno risulta infondata o non vi sono elementi sufficienti a sostenere in giudizio la contestazione di responsabilità, il pubblico ministero dispone l'archiviazione del fascicolo istruttorio. (
2. **Il pubblico ministero dispone altresì l'archiviazione per assenza di colpa grave ove valuti che l'azione amministrativa si sia conformata al parere reso dalla Corte dei conti in via consultiva, in sede di controllo** e in favore degli enti locali nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi.
3. Il decreto di archiviazione, debitamente motivato, è sottoposto al visto del procuratore regionale.
4. Il decreto di archiviazione, vistato dal procuratore regionale, è tempestivamente comunicato al destinatario dell'invito a dedurre.
5. Qualora il procuratore regionale non condivida le motivazioni dell'archiviazione, formula per iscritto le proprie motivate osservazioni, comunicandole al pubblico ministero assegnatario del fascicolo.

6. Nel caso permanga il dissenso, il procuratore regionale avoca il fascicolo istruttorio, adottando personalmente le determinazioni inerenti l'esercizio dell'azione erariale.

Art. 95 Disponibilità e valutazione della prova

1. Nel decidere sulla causa il giudice pronuncia secondo diritto e, quando la legge lo consente, secondo equità e pone a fondamento della decisione le prove dedotte dalle parti o dal pubblico ministero, nonché i fatti non specificatamente contestati dalle parti costituite.
2. Il giudice può tuttavia, senza bisogno di prova, porre a fondamento della decisione le nozioni di fatto che rientrano nella comune esperienza.
3. Il giudice valuta le prove secondo il suo prudente apprezzamento e può desumere argomenti di prova dal comportamento tenuto dalle parti nel corso del processo.
4. Il giudice, ai fini della valutazione dell'effettiva sussistenza dell'elemento soggettivo della responsabilità e del nesso di causalità, considera, ove prodotti in causa, anche i pareri resi dalla Corte dei conti in via consultiva, in sede di controllo e in favore degli enti locali, nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi.

Per un'ipotesi di responsabilità dei revisori in giurisprudenza:

- Corte dei conti, SGR Marche, sentenza n. 163/2010

Le responsabilità da dissesto

Art. 248, comma 5-bis, d.lgs. n. 267/2000.

Fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, qualora, a seguito della dichiarazione di dissesto, la Corte dei conti accerti gravi responsabilità nello svolgimento dell'attività del collegio dei revisori, o ritardata o mancata comunicazione, secondo le normative vigenti, delle informazioni, i componenti del collegio riconosciuti responsabili in sede di giudizio della predetta Corte non possono essere nominati nel collegio dei revisori degli enti locali e degli enti ed organismi agli stessi riconducibili fino a dieci anni, in funzione della gravità accertata. La Corte dei conti trasmette l'esito dell'accertamento anche all'ordine professionale di appartenenza dei revisori per valutazioni inerenti all'eventuale avvio di procedimenti disciplinari, nonché al Ministero dell'interno per la conseguente sospensione dall'elenco di cui all'articolo 16, comma 25, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148. Ai medesimi soggetti, ove ritenuti responsabili, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione.

In giurisprudenza, per la responsabilità da dissesto: Corte conti, Sezione giurisdizionale centrale, sentenza n. 100/2020 e Corte conti, Sezione giurisdizionale per la Sicilia, decreto monocratico n. 16/2020

Per approfondimenti:

- La responsabilità amministrativo-contabile (slide allegate)
- Responsabilità amministrativa, breve raccolta di giurisprudenza

Per un'ipotesi di responsabilità penale:

Cassazione, sentenza n. 33843/2018 (configura il reato di falso ideologico la condotta del revisore dei conti di un ente locale che, in qualità di pubblico ufficiale, non ha adeguatamente vigilato sui bilanci consuntivi e preventivi, fornendo pareri positivi nelle proprie relazioni, nonostante gravi e reiterati artifici ed errori contabili, che alteravano e dissimulavano la reale consistenza della crisi finanziaria dell'ente).