



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO

PER L'EMILIA-ROMAGNA

**INDAGINE SULLA CORRETTA APPLICAZIONE DEI
COMPITI INTESTATI ALL'ORGANO DI REVISIONE
IN ORDINE ALLA CERTEZZA E ALL'ATTENDIBILITÀ
DEI SALDI DI BILANCIO**

Deliberazione 9 gennaio 2025 n. 13/2025/INPR



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO

PER L'EMILIA-ROMAGNA

**INDAGINE SULLA CORRETTA APPLICAZIONE DEI
COMPITI INTESTATI ALL'ORGANO DI REVISIONE
IN ORDINE ALLA CERTEZZA E ALL'ATTENDIBILITÀ
DEI SALDI DI BILANCIO**

DELIBERAZIONE

Deliberazione 9 gennaio 2025 n. 13/2025/INPR

Magistrato relatore:

Cons. Tiziano TESSARO

Ha collaborato alla redazione:

Dott.ssa Elena GARATTONI



Corte dei Conti

Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Alberto Rigoni	Consigliere
dott. Tiziano Tessaro	Consigliere (relatore)
dott. Marco Scognamiglio	Primo referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Primo Referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario
dott. Massimo Galiero	Referendario
dott. Massimiliano Maitino	Referendario

Adunanza del 9 gennaio 2025

Indagine sulla corretta applicazione dei compiti intestati all'Organo di revisione in ordine alla certezza e all'attendibilità dei saldi di bilancio

Visti gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Visto il D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

Vista la Legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ed in particolare l'art. 7, c. 7;

Visto il Decreto Legislativo n. 118 del 2011 rubricato "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della Legge 5 maggio 2009, n. 42";

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, e successive modificazioni;

Vista la propria deliberazione n. 134/2024/INPR, con la quale è stato approvato il programma delle attività di controllo per l'anno 2025 che prevede, fra le diverse attività, l'“Indagine sulla corretta applicazione dei compiti intestati all'Organo di revisione in ordine alla certezza e all'attendibilità dei saldi di bilancio”;

Ritenuto di approvare la relazione con la quale si definiscono i caratteri del controllo di cui all'indagine sulla corretta applicazione dei compiti intestati all'Organo di revisione in ordine alla certezza e all'attendibilità dei saldi di bilancio;

Vista l'ordinanza presidenziale n. 1/2025 dell' 8 gennaio 2025 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 9 gennaio 2025;

Udito il relatore, Consigliere Tiziano Tessaro;

DELIBERA

di avviare l'Indagine sulla corretta applicazione dei compiti intestati all'Organo di revisione in ordine alla certezza e all'attendibilità dei saldi di bilancio, programmata dalla Sezione con deliberazione n. 134/2024/INPR, approvando, altresì, la relazione con la quale si definiscono i caratteri del controllo di cui all'indagine suddetta, in riferimento all'esercizio finanziario 2023, ed il questionario da somministrare agli enti selezionati, che formano parte integrante della presente deliberazione.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa solo in formato elettronico:

- al Presidente dell'Assemblea legislativa della Regione Emilia-Romagna e al Presidente della Giunta regionale;
- al Presidente del Consiglio delle autonomie locali della Regione Emilia-Romagna;
- ai Presidenti dei Consigli comunali e ai Sindaci dei Comuni dell'Emilia-Romagna;
- al Consiglio metropolitano di Bologna, alla Conferenza metropolitana di Bologna e al Sindaco metropolitano della Città metropolitana di Bologna;

che, ai fini di trasmissione ai restanti enti interessati, si provveda mediante pubblicazione della presente deliberazione sul sito istituzionale della Corte dei conti;

Così deciso in Bologna, nella camera di consiglio del 9 gennaio 2025.

Il Presidente
Marcovalerio Pozzato
(firmato digitalmente)

Il relatore
Tiziano Tessaro
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 3 febbraio 2025

Il funzionario preposto
Nicoletta Natalucci
(firmato digitalmente)

RELAZIONE

Indagine sulla corretta applicazione dei compiti intestati all'Organo di revisione in ordine alla certezza e all'attendibilità dei saldi di bilancio

INDICE

1	PREMESSA INTRODUTTIVA.....	11
2	L'ESIGENZA DI UNA NUOVA INDAGINE	14
3	LE CRITICITA' RILEVATE DALLA SEZIONE.....	16
4	LE CONSEGUENZE DELLA VIOLAZIONE DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO. LA SPECIFICA ANALISI SULLA SIMMETRIA DELLE POSTE DI BILANCIO	17
5	IN PARTICOLARE, LE CRITICITA' RELATIVE ALLA MANCATA ASSEVERAZIONE.....	19
6	IL RUOLO CENTRALE DELL'ORGANO DI REVISIONE.....	21
7	ASSEVERAZIONE E GOVERNANCE DELLE SOCIETA PARTECIPATE.....	28
8	L'APPOSITO QUESTIONARIO.....	30

1 PREMESSA INTRODUTTIVA

Con del. n. 27/2022/INPR la Sezione ha avviato l'indagine sull'applicazione dei principi contabili in ordine alla verifica della consistenza della cassa e del fondo rischi da contenzioso, prevista dalla del. della Sezione n. 11/2022/INPR, approvando, altresì, la relazione con la quale sono stati definiti i caratteri del controllo di cui all'indagine suddetta, in riferimento all'esercizio finanziario 2021, ed il questionario da somministrare agli enti selezionati.

Lo svolgimento dell'indagine, attualmente in corso, è stato ulteriormente prorogato dalla del. della Sezione n. 195/2022/INPR concernente la programmazione delle attività di controllo per l'anno 2023 ed ha visto una successiva proroga anche per l'anno 2024 (Sez. reg. di controllo, Emilia-Romagna, del. n. 201/2023/INPR).

Le delibere che sono state approvate rappresentano il primo frutto della specifica indagine deliberata con la citata delibera di questa Sezione n. 27/2022, la quale coinvolge 103 comuni e, soprattutto, gli Organi di revisione che sono chiamati nel caso a puntuali obblighi di verifica e attestazione: proprio per questo, la delibera della Sezione - che non è, come evidenza del resto la sigla usata VSG, una delibera di controllo finanziario, pur ripetendone alcuni principi consolidati nella nostra giurisprudenza - si rivolge in particolare (anche se non solo, essendo alcuni obblighi rivolti all'ente) a quel particolare Organo di controllo interno (art. 147-*quinquies* del TUEL), cui sono intestati specifici obblighi di certificazione (e di creazione di certezza giuridica). Si tratta di obblighi che già la Sezione aveva contribuito a disegnare, partendo dal dato normativo di cui all'art. 240 del TUEL, con la del. n. 229/2021 (e i cui contenuti sono stati successivamente ripresi e sviluppati dalla sent. n. 7/2022/SSRR in S.C.). Invero, se la Corte costituzionale attribuisce alla parte finanziaria del rendiconto l'idoneità non solo "a violare il rispetto dei limiti derivanti dall'ordinamento comunitario e dalla pertinente legislazione nazionale in materia ma anche a non consentirne la verifica" (Corte cost., sent. n. 138/2013), non vi è dubbio alcuno che, ai fini dello scrutinio dell'equilibrio dei bilanci pubblici, rivesta importanza peculiare la attendibilità dei conti finanziari, economici e patrimoniali: così che, nel caso di specie, ad essere oggetto specifico dell'indagine è la veridicità di poste particolarmente significative, quali il fondo rischi e il fondo cassa.

In altre parole, la verifica della Sezione regionale della Corte dei conti nella fattispecie ha

di mira in via diretta l'attendibilità dei conti e, solo in via mediata, l'equilibrio di bilancio, che invece è oggetto di scrutinio diretto delle delibere di controllo finanziario ai sensi dell'art. 148 - *bis* del TUEL: e l'oggetto della analisi investe i compiti di quel particolare organo che svolge un importante ruolo di vigilanza sugli equilibri di bilancio in chiave profilattica degli eventuali aspetti di vulnerazione degli stessi.

La centralità della disamina dell'attendibilità delle poste e del processo di verifica intestato all'Organo di revisione si colloca, nel delineato quadro, in relazione al rispetto rigoroso dei principi dell'armonizzazione contabile da parte degli organi deputati a fornire tali certezze, così che se, come ribadito, l'Organo di revisione svolge importanti funzioni e possiede specifici obblighi di certificazione (e di creazione di certezza giuridica) oltre a vigilare sul rispetto degli equilibri finanziari (art. 147- *quinquies* del TUEL), gli scostamenti dai principi del D.Lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici, anche in termini di attendibilità, non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri di bilancio (...) presidiati dall'art. 81 Cost. La manovra elusiva consiste principalmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte cost., sent. n. 279/2016), onde evitare (Corte cost., sent. n. 4/2020 e Sez. reg. di controllo, Emilia-Romagna, del. n. 173/2021/PRSE) un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale (Corte cost., sent. n. 4/2020 e Sez. reg. di controllo, Emilia-Romagna, del. n. 81/2021/PRSE).

Lungi cioè dall'assimilare i compiti dell'Organo di revisione, secondo la superficiale narrazione di parte della dottrina, in ogni caso (e sempre e comunque) a pareri da rendere a campione, il dato normativo testimonia invece di una ricchezza e varietà di compiti puntuali e specifici che le delibere in esame cercano di delineare in concreto sui versanti considerati, funzionali alle -ivi illustrate- esigenze di certezza che proprio gli specifici meccanismi dell'armonizzazione contabile postulano.

La disamina dell'adempimento di tali obblighi, che prende le mosse da un questionario appositamente somministrato, ha pertanto fotografato una situazione in cui tali adempimenti e compiti di certezza sono funzionalmente astretti al valore dell'equilibrio di bilancio (cfr. art. 147 TUEL), in quanto ricollegabili alla corretta - e necessariamente attendibile - determinazione del risultato di amministrazione (cfr. Corte cost., sent. n.

105/2018 per la afferenza ma anche la distinzione tra giacenze di cassa e risultato di amministrazione) come indice fondamentale dell'equilibrio di bilancio (cfr. Corte cost., sent. n. 18/2019 e n. 247/2017).

Si tratta quindi di proseguire l'indagine, andando a scrutinare specifici aspetti assegnati dalla normativa vigente in ordine ai compiti di certezza attribuiti all'Organo di revisione.

2 L'ESIGENZA DI UNA NUOVA INDAGINE

La necessità di condurre un'analisi approfondita sulla corretta applicazione della normativa in materia di armonizzazione contabile risponde a diverse esigenze, che verranno illustrate di seguito. Conclusa la fase del riaccertamento straordinario dei residui, finalizzata all'adeguamento dello stock di residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 al nuovo paradigma della competenza finanziaria potenziata, erano emersi diversi problemi. Tra questi, la persistenza di residui datati (cfr. delibere nn. 74/2021/PRSE, 116/2021/PRSE, 133/2021/PRSE, 212/2021/PRSE) e l'incremento della massa di residui attivi (cfr. delibere nn. 52/2021/PRSE, 61/2021/PRSE, 74/2021/PRSE, 108/2021/PRSE, 115/2021/PRSE, 116/2021/PRSE, 133/2021/PRSE, 174/2021/PRSE, 212/2021/PRSE), con conseguenti rischi per l'equilibrio di bilancio.

La Sezione ha evidenziato criticità che contraddicono le finalità della nuova modalità di rappresentazione contabile, introdotta per garantire una migliore corrispondenza tra le grandezze economiche e finanziarie del bilancio degli enti locali. In particolare, l'armonizzazione contabile è intesa come uno strumento essenziale per garantire comparabilità tra i bilanci pubblici degli enti territoriali, prevenendo squilibri di bilancio in linea con gli articoli 81 e 119 della Costituzione e con gli obiettivi di finanza pubblica (Corte Cost., sent. n. 250/2013). Il mancato rispetto dei principi del D.Lgs. n. 118/2011 non rappresenta solo un vizio formale, ma può configurarsi come una manovra elusiva a danno degli equilibri di bilancio, in violazione dell'art. 81 Cost. (Corte Cost., sent. n. 279/2016).

Nell'illustrato quadro interpretativo, il nuovo ordinamento, introducendo nella definizione dell'avanzo la distinzione in fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e vincolati, non fa altro che conferire codificazione a principi enunciati dalla Corte costituzionale (*ex multis*, sentenza n. 70 del 2012), senza intaccare la natura "mista", finanziaria e giuridica, delle componenti del risultato di amministrazione. Tale natura non viene scalfita ma semmai raffinata dall'introduzione di alcuni istituti come il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo dei crediti di dubbia esigibilità (Corte cost. sent. n. 247/2017), nonché gli altri fondi accantonati.

In tale contesto, il principio dell'equilibrio di bilancio, dando specifico risalto a queste diacronie, non si riduce a un mero pareggio contabile, ma rappresenta la continua ricerca

di una stabilità economica di medio-lungo periodo, connessa all'uso responsabile ed efficiente delle risorse (Corte Cost., sent. n. 18/2019): ed è pertanto compito degli organi di controllo, sia interni sia esterni, verificare scrupolosamente la formazione degli avanzi di amministrazione e delle riserve accantonate, assicurandone l'uso conforme alle finalità previste dalla normativa (Corte Cost., sent. n. 101/2018): detto controllo è essenziale per prevenire danni irreparabili agli equilibri di bilancio (Corte Cost., sent. n. 60/2013).

3 LE CRITICITA' RILEVATE DALLA SEZIONE

In questo contesto, si registra una significativa anomalia nella constatazione di distorsioni che rivelano una scarsa attenzione al rispetto rigoroso dei principi di armonizzazione contabile da parte degli organi competenti (cfr. Corte Cost., sent. n. 198/2012): ed anzi dalle analisi condotte sui questionari di rendiconto, emerge che solo in pochi Comuni l'Organo di revisione ha rilevato gravi irregolarità contabili o anomalie gestionali, suggerendo misure correttive poi non adottate.

Tuttavia, le criticità rilevate nelle delibere della Sezione sono ben più numerose, dimostrando che molte problematiche sfuggono agli organi di controllo interno (art. 147-*quinquies* TUEL): il descritto fenomeno desta forte preoccupazione, poiché tali omissioni compromettono la corretta gestione economico-finanziaria, con ripercussioni negative su esercizi futuri (Corte Cost., sent. n. 89/2017).

4 LE CONSEGUENZE DELLA VIOLAZIONE DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO. LA SPECIFICA ANALISI SULLA SIMMETRIA DELLE POSTE DI BILANCIO

Occorre sottolineare che la verifica del rispetto dell'equilibrio di bilancio è cruciale per prevenire la violazione della sua struttura, strettamente legata all'applicazione dei principi di armonizzazione (Corte Cost., sent. n. 279/2016): di talchè la mancata osservanza di tali principi può favorire manovre elusive che alterano fittiziamente i risultati di amministrazione (Corte Cost., sent. n. 4/2020) e incrementano indebitamente la capacità di spesa dell'ente locale.

Nel settore della finanza pubblica allargata, il principio di una rappresentazione simmetrica e speculare delle partite creditorie e debitorie tra enti pubblici è fondamentale per assicurare la trasparenza e la corretta gestione delle risorse finanziarie. La Corte Costituzionale, nella sentenza n. 252/2015, ha sottolineato che tali poste devono essere riportate nei bilanci in modo preciso, coerente e tempestivo da ciascun ente coinvolto: il che non si può limitare a un'esigenza formale di corrispondenza contabile, ma assume una funzione sostanziale nel garantire l'affidabilità dei dati finanziari e la stabilità dei rapporti economici tra le amministrazioni pubbliche.

L'illustrato principio risponde a una duplice esigenza: da un lato, prevenire discrepanze nelle rappresentazioni contabili che possano falsare il quadro complessivo delle relazioni finanziarie tra enti; dall'altro, tutelare la sana gestione finanziaria in una logica di armonizzazione contabile (ai sensi del D.Lgs. n. 118/2011), volta a favorire una visione integrata e confrontabile dei bilanci pubblici. La simmetria nella rappresentazione delle partite contabili, dunque, non è solo un requisito formale, ma anche un presupposto per assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio, tutelati dall'art. 81 della Costituzione.

Il richiamato canone interpretativo può essere ulteriormente sviluppato, in linea con la giurisprudenza della Corte Costituzionale con riferimento alla necessaria congruenza tra funzioni e risorse, la quale ha affermato che la sana gestione finanziaria di un ente pubblico è strettamente legata alla capacità di disporre di risorse adeguate per l'esercizio delle funzioni a esso attribuite (sentenze nn. 10/2016 e 184/2016). La Corte Costituzionale ha ribadito che il mancato finanziamento delle funzioni delegate non solo pregiudica il principio di autonomia, ma determina un *vulnus* agli equilibri di bilancio dell'intero sistema, potenzialmente in contrasto con l'art. 81 Cost. che impone la sostenibilità del

debito pubblico. In altre parole, non è sufficiente assegnare competenze agli enti locali o territoriali senza garantire un corrispondente flusso di risorse finanziarie, pena la compromissione non solo dell'autonomia finanziaria degli enti, sancita dall'art. 119 della Costituzione, ma anche dell'efficacia delle loro azioni amministrative e la tutela degli equilibri generali di finanza pubblica.

Tale correlazione tra funzioni e risorse trova quindi fondamento nella visione costituzionale di un sistema di autonomie territoriali in cui gli enti locali siano in grado di agire in modo responsabile ed efficiente.

In sintesi, il rispetto della simmetria e della specularità contabile tra enti e la congruenza tra funzioni e risorse non rappresentano meri aspetti formali, ma sono strumenti essenziali per garantire il corretto funzionamento del sistema pubblico, prevenire manovre elusive e tutelare gli equilibri di bilancio a livello nazionale, come più volte evidenziato dalla giurisprudenza costituzionale.

5 IN PARTICOLARE, LE CRITICITA' RELATIVE ALLA MANCATA ASSEVERAZIONE

Dall'esame delle delibere di controllo finanziario, sono emerse criticità che contraddicono le finalità della nuova modalità di rappresentazione contabile, introdotta per garantire una migliore corrispondenza tra le grandezze economiche e finanziarie del bilancio degli enti locali.

Tra le anzidette criticità rilevanti ai fini della corretta determinazione degli equilibri di bilancio, assumono specifico risalto le mancate asseverazioni contemplate dall'art. 11, co. 6, lett. j), del D.Lgs. n. 118/2011 : esso richiede che la relazione sulla gestione evidenzi i crediti e debiti reciproci con enti strumentali e società partecipate, adottando i provvedimenti necessari per la riconciliazione entro il termine dell'esercizio

Nel nuovo paradigma della competenza finanziaria potenziata, la Sezione ha rilevato (cfr. delibere nn. 33/2023, 39/2023, 50/2023, 68/2023, 77/2023, 109/2023, 123/2023, 171/2023, 174/2023, 184/2023), numerose situazioni che rivelano l'inesatto adempimento, il non corretto adempimento, ovvero l'assenza di adempimento circa la fondamentale necessità di riconciliazione tra poste dei bilanci di ente locale e società partecipata.

La criticità è senz'altro di assoluta importanza, dal momento che, come noto, essa vulnera il "principio dell'equilibrio tendenziale che deve ispirare la disciplina e la gestione del bilancio pubblico.

È ben vero che tutti gli enti facenti parte della cosiddetta finanza pubblica allargata devono concorrere - secondo quanto stabilito dagli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. - all'equilibrio complessivo del sistema e alla sostenibilità del debito nazionale, ma questa Corte ha già chiarito (sent. nn. 101 del 2018 e 247 del 2017) che l'art. 97, primo comma, Cost., nella vigente formulazione, si compone di due precetti ben distinti: quello contenuto nel primo periodo riguarda l'equilibrio individuale degli enti facenti parte della finanza pubblica allargata, mentre quello del secondo periodo riguarda l'equilibrio complessivo di quest'ultima, in quanto finalizzato ad assicurare la sostenibilità del debito nazionale. È evidente che l'equilibrio complessivo deve essere coerentemente coordinato con analogo equilibrio dei singoli bilanci che compongono il cosiddetto bilancio consolidato dello Stato.

In sostanza, l'equilibrio complessivo - a meno di non voler pregiudicare con una

sproporzionata compressione l'autonomia di un singolo ente territoriale - deve essere congruente e coordinato con l'equilibrio della singola componente aggregata se non si vuole compromettere la programmazione e la scansione pluriennale dei particolari obiettivi che compongono la politica (...). È stato in proposito precisato che "il principio della copertura consiste nell'assoluto equilibrio tra risorse e spese, sia in fase previsionale che durante l'intero arco di realizzazione degli interventi" (sent. n. 101 del 2018). E quindi il superiore interesse alla realizzazione dell'equilibrio della finanza pubblica allargata trova il suo limite nella correlata esigenza di sana gestione finanziaria dell'Ente che vi è soggetto e - con riguardo alle autonomie territoriali, categoria di appartenenza della ricorrente - nell'esigenza di garantire adeguatamente il finanziamento delle funzioni assegnate"(Corte cost. sent. n. 6/2019).

Orbene, la peculiarità del diritto del bilancio, il quale regola una materia dinamica, in continuo divenire, ancor più accentuato dalle rapide trasformazioni dell'economia globalizzata, ha quindi adeguato il proprio sindacato sulle leggi finanziarie a tale incompressibile scenario, in particolare elaborando il principio dell'equilibrio tendenziale o dinamico, inteso come indefessa prospettiva di adeguamento della "bilancia finanziaria" verso un punto di armonica simmetria tra entrate e spese, il quale non può tuttavia prescindere da quella "armonica simmetria che deve essere perseguita (...) in sede amministrativa, secondo i canoni del nostro ordinamento" (Corte cost. n. 6/2019).

Ne è espressione come detto in particolare, nei rapporti con le partecipate, l'art. 11, c. 6, lett.j), del D.Lgs. n. 118/2011 il quale prevede che la relazione sulla gestione, allegata al rendiconto, contenga, per tutti gli enti territoriali "gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie".

6 IL RUOLO CENTRALE DELL'ORGANO DI REVISIONE

In tutti questi casi, assume, come detto, centralità, sul piano soggettivo, il ruolo dell'Organo di revisione, così come, sul piano oggettivo, la circostanza che informa la logica del nuovo sistema della competenza potenziata, la quale è quella di *"dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese"* (Considerato diritto 3). La certezza delle attestazioni dell'Organo di revisione è essenziale per prevenire scostamenti dai principi contabili generali, garantendo una gestione trasparente e coerente con i risultati di amministrazione attesi (Corte Cost., sent. n. 279/2016).

L'esigenza di certezza richiesta alle attestazioni che fanno capo all'Organo di revisione in questi casi rappresenta il logico precipitato della descritta diacronia: la fisiologia del rapporto tra transazioni attive e passive di un ente territoriale è nel senso di una sostanziale compensazione delle relative diacronie nel corso di un intero anno finanziario; è vero che può "esistere, come è ovvio, una discrasia [...] tra l'esercizio in cui matura giuridicamente l'esigibilità del credito, rilevante ai fini dell'accertamento, e l'esercizio in cui si incassa, in tutto o in parte, il relativo importo" (Corte cost. sent. n. 213 del 2008), ma è altresì vero che tale fenomeno riguarda sia la gestione delle spese che delle entrate, di tal che i due dialettici fenomeni tendono a compensarsi (Corte cost. sent. n. 6/2017): gli istituti in questione rappresentano gli strumenti a ciò deputati, che rispondono per lo più alla esigenza di vincolare somme in bilancio a tutela profilattica degli equilibri.

E' quindi scontata la richiesta esigenza di certezza, che l'ordinamento esige a prevenzione dello scostamento dai principi generali di contabilità pubblica previsti dal D.Lgs. 118 del 2011 (Corte cost. sent. n. 279/2016) la quale è funzionale altresì, in termini di vulnerazione degli equilibri, a evitare *"l'assenza di un risultato univoco di amministrazione, l'incongruità degli elementi aggregati per il suo calcolo (i quali) ledono l'efficacia di diritto sostanziale che il rendiconto riveste in riferimento ai risultati dai quali scaturisce la gestione finanziaria successiva"*.

Questa Sezione ha avuto già modo di evidenziare gli aspetti sopra illustrati (cfr. delibera 229/2021), sottolineando in particolare quanto segue.

Sul piano soggettivo, la Sezione sottolinea al riguardo la centralità del ruolo dell'Organo di revisione che si ricava dal confronto con gli altri compiti ad esso assegnati, in cui è la

stessa legge a stabilire un ordine di graduazione derivante dalla importanza delle funzioni di verifica di volta in volta svolte sulle poste di bilancio.

Così, ad esempio, l'ordinamento stabilisce che sul bilancio di previsione e sul rendiconto l'Organo di revisione è tenuto a rilasciare un parere (art.239, c. 1, lett. b 2) e 5) del TUEL), così come esprime pareri su altre materie e provvedimenti dell'ente (ad es., in tema di riconoscimento di debiti fuori bilancio: art. 239, c. 1, n.6).

Diversamente, nel caso del fondo rischi, il principio contabile esige una verifica, e la Sezione Autonomie (con la citata deliberazione n. 14/2017/INPR) ribadisce l'esigenza di una specifica attestazione sulla congruità dell'accantonamento.

Infine, ai sensi dell'art. 11, c. 6, lett j, del D.Lgs n. 118/2011, concernente "gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate" il principio contabile stabilisce che "la predetta informativa asseverata dai rispettivi organi di revisione evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce motivazione".

La Sezione osserva che, in termini di teoria generale, i richiamati concetti di "parere", "verifica", "attestazione", "asseverazione", non sono, come noto, tra loro sinonimi, ma delineano situazioni che, funzionali alla creazione di una valutazione con un differente e crescente grado di certezza, presuppongono un comune procedimento di apprendimento finalizzato a una conseguente manifestazione di giudizio. Lo stesso Testo unico degli enti locali, all'art. 107 lett. h, ne fornisce una elencazione in termini peraltro non esaustivi, ascrivendoli di volta in volta alle manifestazioni di giudizio o di scienza, ma il cui valore è assai diverso sul piano ontologico e sul piano degli effetti ad essi conseguenti.

Mentre nel caso di formulazione di un parere essi si risolvono nell'enunciazione di un semplice giudizio, nel caso delle attestazioni le valutazioni ivi contenute sono funzionali alla creazione di una vera e propria certezza giuridicamente rilevante che, come si vedrà, nella fattispecie considerata, si ricollega alla crescente delicatezza dell'adempimento assegnato all'Organo di revisione e alla corretta determinazione del risultato di amministrazione; prova ne sia che nel caso della riconciliazione debiti e crediti con gli organismi partecipati(art.11,c. 6, lett. j, del D. Lgs n. 118/2011), come è stato sottolineato da Sezione Autonomie (del. n.2/2016), è previsto addirittura uno specifico e più pregnante obbligo di asseverazione posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali

sia degli organismi controllati/partecipati per evitare incongruenze e, soprattutto, per quel che qui rileva, garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori.

La distinzione, ben nota alla giurisprudenza della Corte dei conti così del resto al giudice penale, esprime il differente significato da attribuire in detti casi all'espressione richiesta dal legislatore agli atti di valutazione, il quale è, in altri termini, direttamente funzionale all'importanza da attribuire al compito connesso all'espressione del giudizio contenuto negli atti del revisore.

L'ordinamento assegna, del resto, all'Organo di revisione compiti di vario genere, sia di carattere consultivo che di carattere accertativo, tenendoli ben distinti sia quanto alla loro valenza sul piano della produzione degli effetti, sia quanto al momento di espressione del giudizio: e tenendoli distinti anche dai compiti qualificabili di controllo intestati all'Organo di revisione stesso.

In ordine ai primi (compiti consultivi o di espressione di parere), merita ricordare l'elencazione contenuta nell'art. 239 lett b) TUEL, che individua detti obblighi di espressione di giudizio situati necessariamente in un momento anteriore all'adozione dell'atto: essi costituiscono infatti manifestazioni di giudizio la cui finalità, almeno di norma, consiste nell'apportare agli organi attivi degli elementi da utilizzare nelle loro determinazioni (cfr. Sez. controllo Emilia-Romagna, delib. n. 62/2017/PAR), che nel caso specifico appartengono all'Organo consiliare.

E', del resto, noto che la funzione consultiva non può essere esercitata a posteriori (il parere è sempre preventivo, un parere ex post non ha senso: TAR Lazio, Roma, Sez. II, 30 novembre 1988, n. 1536), né è ammissibile la sanatoria di un atto amministrativo da emettersi in esito all'acquisizione di un parere, quando questo intervenga tardivamente.

In ordine ai secondi (compiti di verifica dell'Organo di revisione), vi sono in primo luogo gli obblighi attinenti alla disamina delle giacenze di cassa che il legislatore non a caso qualifica espressamente come attività di verifica e che come tali hanno carattere ricognitivo di una situazione di fatto già prodottasi (nel caso specifico, l'entità della liquidità presente nell'ente nel trimestre passato), a differenza cioè di quanto avviene nel caso dei pareri in cui cioè gli effetti sono ancora da produrre.

Le verificazioni sono quindi verosimilmente atti dichiarativi ascrivibili, alla categoria degli accertamenti, ovvero sia acquisizioni di scienza, concernenti l'esistenza, la misurazione e

l'analisi tecnica o amministrativa dei dati fattuali. In tal senso, depone la caratteristica dalle verificazioni attinenti l'entità delle quote accantonate al fondo rischi, la cui indiscutibile esigenza di determinazione matematica non può risolversi nell'enunciazione di un mero giudizio valutativo, ma richiede al contrario un procedimento di apprendimento, frutto cioè di una ricognizione puntuale del contenzioso (secondo quanto indicato dal principio contabile e dalla citata delibera della Sezione Autonomie), che si risolve nella formulazione di una vera e propria attestazione con valore di certezza.

La distinzione tra pareri e attestazioni è chiaramente rilevabile del resto quanto agli effetti: mentre non è consentito discostarsi dai contenuti di un atto produttivo di certezza, al contrario il parere, in ossequio alla consolidata regola giurisprudenziale, e ai principi ricavabili dall'art. 6 lett. e) della legge n. 241/1990, può essere disatteso dall'Organo decidente con una chiara ed esplicita motivazione sul contrasto di opinioni venutosi a creare ed è, anzi, illegittimo il provvedimento che si discosta senza motivazione dalle conclusioni di un parere (Cons. Stato, Sez. VI, sentenza n. 695/1990).

Gli uni e gli altri (attività di carattere consultivo e attività di carattere accertativo) vanno tenuti logicamente distinti dai compiti di controllo intestati all'Organo di revisione, che riguardano attività dell'ente già svolte e per le quali vige la generale regola stabilita dall'art. 239 lett. c) del TUEL (il legislatore parla al riguardo di "vigilanza", come sinonimo di controllo): così che mentre in ordine a questi ultimi atti ("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") il controllo potrà avvenire a campione, l'indiscutibile esigenza di certezza richiesta dall'ordinamento ai sensi dell'art. 223 e 224 TUEL postula naturaliter una verifica non campionaria o sporadica, ma completa. La Corte costituzionale sottolinea non a caso che si tratta di una partita che ha un obiettivo riscontro finanziario (Corte costituzionale, sent. n. 49/2018), a differenza delle altre poste che compongono il risultato di amministrazione (come i residui attivi e passivi, e il fondo pluriennale vincolato di spesa), di carattere eminentemente valutativo, e su cui si fonda il parametro di verifica degli equilibri di bilancio (Corte cost. n. 18/2019). D'altro canto, più in generale, quando il legislatore ha consentito l'utilizzo della modalità a campione del controllo, l'ha espressamente stabilito, come nel caso contemplato dall'art. 239 lett. c) del

TUEL, o dell'art. 147 bis, c. 2 del TUEL, in ossequio al brocardo *ubi lex dicit voluit*.

I richiesti giudizi da esprimere da parte dell'Organo di revisione, così come la "verifica" espressamente richiesta dal principio contabile, ovvero nell'ipotesi della asseverazione (art 11, c. 6 del D.Lgs.n. 118/2011), consistono " nell'accertamento della conformità al "diritto" della rappresentazione e del calcolo come sopra effettuato e riscontrato" (Corte dei conti, Sez. reg. contr. Campania, n. 217/2019).

Detti adempimenti sono , in particolare, astretti alla finalità di una corretta determinazione del risultato di amministrazione, quale coefficiente necessario dell'equilibrio di bilancio, al fine di evitare un "miglioramento in modo fittizio del risultato di amministrazione provocando un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale, violando l'equilibrio strutturale del bilancio" (Corte cost., sent. n.4/2020). Nel caso in particolare delle poste di debito e credito con gli organismi partecipati, la nuova disciplina prevede infatti una separata evidenza per le quote vincolate e accantonate (...): tali partite, infatti, necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica(Corte cost., sent. n. 274/2017).

Del resto, come sottolineato dalla giurisprudenza costituzionale (Corte cost., sent. n. 4/2020), in cui si pone in evidenza l'imprescindibile esigenza di certezza connaturata a dette operazioni, "l'effetto distorsivo nel calcolo del disavanzo è particolarmente grave per la pregnante funzione certativa della sua determinazione, dalla quale l'ordinamento fa dipendere importanti effetti giuridici; in proposito è utile ricordare che l'art. 188 del d.lgs. n. 267 del 2000 prescrive che «[l]eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio»".

"[...] Il richiamato art. 188 detta procedure e adempimenti immediatamente cogenti, funzionali - tra l'altro - a esaltare l'assunzione delle responsabilità dei risultati imputabili

alle amministrazioni che si sono succedute durante la formazione del disavanzo": non è un caso, del resto, che la disposizione interpella direttamente il ruolo dell'Organo di revisione, per il rientro dal disavanzo, stavolta con l'espressione di un apposito parere, dal momento che «[l]a deliberazione, contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso" (Corte cost., sent. n. 4/2020).

Ancora sul piano soggettivo, la centralità della verifica risulta peraltro anche dagli specifici compiti di controllo interno assegnati all'Organo di revisione: infatti, ai sensi dell'art. 147-quinquies TUEL - (Controllo sugli equilibri finanziari), c. 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".

Parallelamente, la norma in questione sottolinea al successivo c. 3 che "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".

Diviene naturale quindi concludere che tale verifica, con la descritta funzione di certezza, il cui mancato assolvimento genera oltretutto specifiche responsabilità, rilevanti anche ai fini dell'art. 148, c. 4, del TUEL (cfr. Corte conti, Sez. aut., delib. n. 23/SEZAUT/2019/FRG), ma anche ai fini penali (in cui, come noto, è evidente la oggettiva diversità tra attestazione e parere, in cui non si fa tuttavia menzione del concetto di asseverazione) differisca ontologicamente da quella contemplata dal citato art. 239, lett. c), TUEL che invece concerne singoli atti, in ordine più specificamente alla "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", in cui ,come detto, la legge consente che "l'Organo di revisione svolga tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento."

L'indubbia diversità oggettiva delle molteplici funzioni intestate all'Organo di revisione - talora su atti, ma piu spesso sui saldi di finanza e sulle poste che li compongono - vale a dimostrare non solo l'importanza e la centralità della figura nell'attuale ordinamento contabile, così come indicato dalla giurisprudenza (Corte cost., sent. n. 198/2012), ma anche il fatto che nel concetto stesso di controllo effettuato dall'Organo di revisione vengono ad essere ricomprese in modo a-tecnico una serie eterogenea di attività, la cui natura è sostanzialmente diversa e che si collocano in momenti diversi dell'azione amministrativa dell'ente.

Orbene, l'asseverazione delle poste contabili richiede inevitabilmente un'analisi specifica e approfondita di ogni singola voce, senza potersi limitare all'espressione di un mero giudizio generico . Questo principio è chiaramente sancito dal legislatore, che impone una verifica analitica e dettagliata delle partite iscritte nei rispettivi bilanci, come evidenziato dalla Corte dei Conti - Sezione Autonomie nella deliberazione n. 2/2016. Tale obbligo di asseverazione grava sugli organi di revisione degli enti territoriali e, al contempo, si estende agli organismi controllati o partecipati:l'obiettivo è quello di prevenire incongruenze e garantire la piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori. Infatti, è previsto che gli esiti delle verifiche sui crediti e debiti reciproci tra enti e le proprie società controllate o partecipate siano riportati in un'informativa asseverata dagli organi di revisione: e la documentazione deve evidenziare in modo analitico eventuali discordanze e fornire adeguata motivazione a riguardo, assicurando così la trasparenza e la correttezza dei bilanci. Cio' avviene in base alle regole stabilite dal principio contabile, nonché dal Principio di vigilanza e controllo degli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (Documento n. 10).

7 ASSEVERAZIONE E GOVERNANCE DELLE SOCIETA PARTECIPATE

L'asseverazione delle poste iscritte nei rispettivi bilanci risponde per la verità anche ai diversi principi di una effettiva governance nei confronti delle società partecipate dell'ente locale, la quale è disciplinata da un complesso normativo contenuto nel Testo Unico delle società a partecipazione pubblica (d.lgs. n. 175/2016, TUSP) che mira a garantire la trasparenza, l'efficienza e il rispetto dei principi di economicità e legalità nella gestione delle risorse pubbliche. Tra gli strumenti che fanno capo all'ente locale (nomina degli organi di amministrazione e controllo, definizione di indirizzi strategici e di programmazione, controllo finanziario e contabile, mediante verifiche sulle operazioni economiche e sul bilancio delle società, ecc), la necessaria riconciliazione delle poste tra ente locale e società è ascrivibile, nel quadro di un necessario monitoraggio periodico, obbligatorio per verificare il rispetto degli obiettivi e la sostenibilità economica delle attività, che non può prescindere quindi dall'ossequio al canone fondamentale dell'equilibrio simmetrico di bilancio. Esso rientra necessariamente tra gli obiettivi di un controllo dell'ente locale, il quale deve essere *naturaliter* tanto più incisivo, quanto maggiore sia la quota di partecipazione societaria: e che ovviamente deve articolarsi in diverse forme, con specifiche peculiarità per le società in house (Corte di Giustizia dell'UE, sentenze Teckal, Stadt Halle, e successive), in termini significativamente, e particolarmente quanto alle modalità, rilevanti. Va da sé che laddove non vi sia la predetta riconciliazione tra le poste dei rispettivi bilanci, vi sono fortissimi indizi volti a escludere l'esistenza di un effettivo controllo analogo per le società in house, che consenta cioè all'ente di esercitare un'influenza diretta e continua sulla gestione.

Nel descritto punto di congiunzione tra autonomia, equilibrio di bilancio e controllo, la Corte Costituzionale ha più volte ribadito che la gestione delle società in house deve rispettare il principio di buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.) e garantire l'equilibrio tra autonomia gestionale della società e controllo da parte dell'ente: il che non può logicamente conciliarsi con la creazione di debiti sommersi derivanti dalla mancata riconciliazione, anche perché gli amministratori delle società partecipate in house, rispondono, in virtù dell'art 12 TUSP, per eventuali danni erariali in caso di cattiva gestione (Sez. Giur. Lazio, sent. n. 42/2021).

In conclusione, la *governance* delle società partecipate e, in particolare, delle società in

house si configura come un delicato equilibrio tra autonomia societaria e controllo pubblico, che mira a garantire l'efficienza nella gestione dei servizi pubblici, tutelando al contempo la legalità e l'efficacia dell'azione amministrativa e l'equilibrio dei rispettivi bilanci. Il mancato dialogo e governance tra ente locale e società partecipate, specialmente in caso di società *in house*, verificabile dalla mancata riconciliazione delle poste anzidette (cfr. del. n. 8/2024/PRSP), oltre a essere logicamente inammissibile con l'essenza stessa del concetto di governance, imporrebbe di conseguenza energici interventi volti non solo alla razionalizzazione delle partecipazioni, ma anche nei confronti di eventuali negligenze imputabili ai soggetti deputati invece dall'ordinamento a fornire certezza alle grandezze finanziarie rappresentate, come stabilito dai principi anzidetti, sia di carattere normativo, che giurisprudenziale.

8 L'APPOSITO QUESTIONARIO

Per colmare le lacune informative e stimolare un approccio collaborativo, è stato predisposto un questionario specifico, quale strumento espressamente concepito per la corretta determinazione delle poste rilevanti ai fini del risultato di amministrazione, che agevoli l'Organo di revisione alla puntuale osservanza dei propri obblighi stabiliti dalla normativa vigente. La disamina dell'adempimento di tali obblighi, che prende le mosse da un questionario appositamente somministrato, ha pertanto di mira la esatta fotografia di una situazione in cui tali adempimenti e compiti di certezza sono funzionalmente astretti al valore dell'equilibrio di bilancio (cfr. art. 147 TUEL), in quanto ricollegabili alla corretta - e necessariamente attendibile - determinazione del risultato di amministrazione (cfr. Corte cost., sent. n. 105/2018) come indice fondamentale dell'equilibrio di bilancio (cfr. Corte cost., sent. n. 18/2019 e n. 247/2017).

QUESTIONARIO

ESERCIZIO FINANZIARIO 2023

INDAGINE SULLA CORRETTA APPLICAZIONE DEI COMPITI
INTESTATI ALL'ORGANO DI REVISIONE IN ORDINE ALLA
CERTEZZA E ALL'ATTENDIBILITÀ DEI SALDI DI BILANCIO

ANAGRAFICA ENTE

CODICE ISTAT

PROVINCIA (SIGLA)

DENOMINAZIONE ENTE

A Quesiti rimessi all'Ente locale

1. L'Ente ha individuato, negli organismi partecipati, l'Organo deputato all'asseverazione ?

2. In caso di risposta affermativa al quesito 1, compilare la seguente tabella, in caso di risposta negativa motivare utilizzando la sezione Note del questionario

Codice Fiscale Organismo Partecipato	Denominazione Organismo Partecipato	Forma giuridica	Organo deputato all'asseverazione

B Quesiti rimessi all'Organo di revisione

B1 Inerzia da parte degli organi deputati all'asseverazione degli organismi partecipati

3. In caso di inerzia da parte degli organi deputati all'asseverazione degli organismi partecipati, il soggetto incaricato della revisione dell'Ente territoriale ha segnalato tale inadempimento all'Organo esecutivo dell'Ente?

4. L'Ente ha adottato senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011)?

5. L'Ente ha individuato con un'apposita codifica i capitoli di entrata e spesa aventi ad oggetto i rapporti con gli organismi partecipati?

6. L'Ente ha sottoposto i dati dei crediti e dei debiti, evidenziando la correlazione, ove esistente, con i residui attivi e passivi al 31/12, all'Organo di revisione?

7. A seguito di ciò, vi è stata l'asseverazione da parte dell'Organo di revisione dei dati rilevati dalla contabilità dell'Ente?

8. Vi è stato l'invio dei dati asseverati agli organismi partecipati oggetto dell'attività di conciliazione, per il confronto con le risultanze delle contabilità degli organismi medesimi, con la connessa richiesta di riscontro della concordanza o discordanza con le risultanze presenti nel bilancio dell'Ente?

9. Vi è stata la trasmissione dell'asseverazione dei crediti e dei debiti verso l'Ente da parte dell'Organo competente degli organismi partecipati?

(In caso di risposta negativa specificare nella sezione Note del questionario quali organismi partecipati non hanno trasmesso l'asseverazione)

10. Vi è stata la successiva trasmissione della richiesta nota all'Ente controllante, in cui venga fornito analitico riscontro dell'eventuale concordanza o discordanza con le risultanze presenti nel bilancio dell'Ente?

B2 Criticità di posizioni contrapposte e adozione di provvedimenti contrapposti

11. Vi è stata la segnalazione di criticità di posizioni contrapposte tra l'Ente e gli organismi partecipati (es. disaccordo sull'importo di debiti/crediti)?

(In caso di risposta positiva specificare nella sezione Note del questionario l'organismo partecipato e i motivi della discordanza)

12. In caso di discordanze, sono stati adottati i provvedimenti necessari alla riconciliazione delle partite debitorie e creditorie entro il termine dell'esercizio finanziario in corso?

13. Nel caso in cui i crediti vantati dagli organismi partecipati si siano rilevati maggiori dei corrispondenti debiti al 31/12 presenti nel bilancio dell'Ente, si è provveduto ad appositi accantonamenti a fondo rischi in sede di rendiconto?

14. Qualora sussistano i requisiti necessari, l'Organo di revisione ha verificato che l'Ente abbia attivato, la procedura di cui all'art. 194 del TUEL relativa al riconoscimento di debiti fuori bilancio?

15. La società ha proceduto ad accantonamenti al fondo svalutazione crediti se ha registrato crediti superiori ai residui passivi risultanti dalle scritture contabili dell'ente locale?

B3 L'adozione o meno di provvedimenti conseguenti ("senza indugio")

16. In caso di discordanze, sono stati adottati i provvedimenti necessari alla riconciliazione delle partite debitorie e creditorie entro il termine dell'esercizio finanziario?

17. L'Organo di revisione ha verificato le cause delle discordanze, come previsto dal Documento n. 10?

18. Se le discordanze sono dovute a principi contabili differenti, l'Organo di revisione ha monitorato la situazione fino alla loro risoluzione?

19. Se le discordanze derivano da un mancato impegno di risorse da parte dell'Ente, l'Organo di revisione ha verificato l'effettiva esistenza di tali crediti?

20. Se il controllo ha dato esito positivo, l'organo di revisione ha verificato che l'Ente abbia attivato, entro l'approvazione del rendiconto, la procedura di cui all'art. 194 del TUEL relativa al riconoscimento di debiti fuori bilancio?

Il Presidente dell'Organo di revisione

Il Responsabile dei servizi finanziari

Luogo e data di compilazione

il

SOTTOSCRIZIONE

Il Presidente dell'Organo di revisione

Nome

Cognome

Il Responsabile dei servizi finanziari

Nome

Cognome

