



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli Enti locali

Documento n. 6

**L'Organo di revisione: controlli sulla gestione
finanziaria e adempimenti contabili.**

Novembre 2011



Il presente documento è stato predisposto dal gruppo di lavoro “Principi di revisione e comportamento dell’organo di revisione enti locali” della Commissione di Studio dell’Area Enti Pubblici.

Consigliere Delegato: Giosuè BOLDRINI

Consiglieri Co-Delegati : Andrea BONECHI e Marcello DANISI

Coordinatore del gruppo di lavoro: Antonino BORGHI

Componenti del gruppo di lavoro:

BARBERIS Davide
CELESTINO Luigi
DI RUSSO Davide
FARNETI Giuseppe
MUNAFO' Giuseppe
NICOLETTI Giosué
PICCARRETA Saverio
POZZOLI Stefano
SACCANI Maria Cristina
SAGGESE Michele
SPINNATO Lorenzo
TEMPESTI Monica
TONVERONACHI Nicola

Ricercatore CNDCEC:

OLIVERIO Mara

Un ringraziamento particolare ai colleghi Borghi Antonino, Celestino Luigi, Munafò Giuseppe e Oliverio Mara per l’attività di coordinamento e di redazione.

Il presente documento riflette i principi emanati fino alla data di pubblicazione dello stesso. Le edizioni aggiornate saranno pubblicate esclusivamente sul sito web del Consiglio Nazionale ([.cndcec.](http://.cndcec)) nella sezione studi e ricerche “principi di revisione ee.ii.”.



L'ORGANO DI REVISIONE: controlli sulla gestione finanziaria ed adempimenti contabili.

PRINCIPALI RIFERIMENTI

Art. 234 del Tuel

CRITERI APPLICATIVI

1. I controlli conseguenti alle funzioni assegnate all'Organo di revisione dall'art. 239, co. 1, lett. c), del Tuel, ed i sopravvenuti adempimenti assegnati dalla legislazione, sono le seguenti:
 - vigilanza sull'attività contabile, finanziaria ed economica della gestione;
 - verifica sulla gestione delle entrate;
 - verifica sulla gestione delle spese;
 - controllo sulla correttezza delle procedure di acquisizione delle entrate e di impegno, liquidazione e pagamento delle spese;
 - controlli sulla tempestività dei pagamenti;
 - vigilanza sui pagamenti superiori a 10.000 Euro;
 - controllo sul permanere degli equilibri di bilancio;
 - verifica dei requisiti di struttura del bilancio;
 - controlli sul patrimonio dell'Ente;
 - vigilanza sull'attività contrattuale;
 - controlli sull'acquisizione di beni e servizi;
 - vigilanza sull'esecuzione di lavori pubblici;
 - controllo sulla regolarità finanziaria e sui risultati conseguiti nella realizzazione di opere pubbliche;
 - vigilanza sull'Albo dei beneficiari di provvidenza economiche;
 - vigilanza sulle disposizioni in materia di rendicontazione dei contributi straordinari ricevuti;
 - vigilanza sui contributi e le sovvenzioni erogate.

CONTROLLI DI CARATTERE GENERALE

2. Per ciascuno degli adempimenti sopra indicati, illustriamo più nel dettaglio le attività e gli interventi richiesti all'Organo di revisione dell'Ente Locale.



La vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione

3. Il controllo di tipo contabile viene definito come quell'insieme di operazioni con le quali l'Organo di revisione verifica gli atti dell'Ente, alla luce delle norme di legge, di statuto, del regolamento di contabilità e dei principi contabili. Per questo, la vigilanza sulla regolarità contabile è realizzata mediante attività ed operazioni aventi ad oggetto atti e documenti prodotti dall'Ente che hanno contenuto e rilevanza relativamente alla contabilità pubblica istituzionale e sugli adempimenti obbligatori da un punto di vista contabile per intercettare a titolo indicativo e non esaustivo:
- *l'esecuzione di spese senza copertura finanziaria o senza assunzione dell'impegno;*
 - *l'irregolare tenuta della contabilità;*
 - *variazioni al bilancio di Giunta non sottoposte a ratifica del Consiglio;*
 - *l'evidente mancata attendibilità delle previsioni di entrata e sottostima delle spese;*
 - *la mancanza di pareri sugli atti amministrativi;*
 - *la gestione provvisoria non autorizzata;*
 - *l'utilizzo di entrate con vincolo di destinazione per scopi diversi;*
 - *il mancato rispetto del limite di anticipazione di tesoreria e per il ricorso all'indebitamento;*
 - *la mancata adozione dei piani economico-finanziari quando previsti;*
 - *la mancata resa del conto degli agenti contabili;*
 - *la mancata predisposizione nei termini dello Schema di bilancio e di rendiconto da parte della Giunta;*
 - *il mancato rispetto dei termini per l'approvazione del Bilancio e del Rendiconto;*
 - *la mancata adozione dei provvedimenti di ripiano del disavanzo e del riequilibrio della gestione;*
 - *l'esistenza di debiti fuori bilancio senza provvedimento di copertura;*
 - *l'esistenza di gestioni fuori bilancio;*
 - *la mancata tenuta degli inventari;*
 - *la mancata adozione della Delibera di dissesto;*
 - *la violazione di norme fiscali, previdenziali ed assicurative sanzionabili;*
 - *la non applicazione delle sanzioni sul mancato rispetto del Patto di stabilità;*
 - *il mancato rispetto della normativa sui limiti assunzioni del personale;*
 - *il mancato rispetto dei vincoli di spesa sul personale e nella contrattazione decentrata integrativa;*
 - *il mancato rispetto della normativa contrattuale e delle procedure di aggiudicazione che vadano ad inficiare la "par condicio" dei concorrenti;*
 - *la rilevazione di reati commessi durante la gestione.*
4. Il controllo contabile presenta i seguenti contenuti:
- *verifica del rispetto della legge, dello statuto e dei regolamenti nella tenuta della contabilità;*
 - *verifica del rispetto dei principi contabili elaborati ed approvati, sia in materia di contabilità pubblica, sia di contabilità del sistema privato;*
 - *verifica in ordine ai metodi, alle tecniche e alle procedure di rilevazione contabile dei fatti amministrativi di esercizio dell'Ente.*
5. Il controllo contabile presenta caratteri che permettono, se considerati unitariamente, di definirne la natura (caratteri estensibili anche agli altri procedimenti di controllo) del:
- *controllo interno: in effetti è realizzato da un Organo dell'Ente che è incardinato nella struttura e nell'organizzazione, non riguardando perciò rapporti intersoggettivi, inserendosi da una parte nei*



rapporti interorganici tra gli Organi e le strutture che in concreto agiscono nella gestione, dall'altra collaborando con il Consiglio dell'Ente;

- controllo di legittimità e di merito;
- controllo che si estrinseca con criteri logico-sistematici: non può pertanto essere inteso quale controllo analitico su ogni titolo di entrata e di spesa, quindi su tutti i documenti contabili dell'Ente. La logica e la sistematicità del controllo si realizzeranno attraverso l'utilizzo di adeguate schede di lavoro, compilate in funzione delle verifiche svolte, considerando nella loro completezza le componenti, le strutture e le attività dell'Ente;
- controllo continuo e concomitante: si effettua attraverso un processo che non ha termine nel periodo in cui le operazioni si svolgono e nel loro divenire;
- controllo preordinato all'esercizio della funzione referente: questa nasce dal dovere che l'Organo di revisione ha di collaborare con il Consiglio nella sua funzione di indirizzo e controllo.

Le verifiche sulla gestione delle entrate

6. L'art. 178 del Tuel, individua quali fasi della gestione delle entrate:

- l'accertamento: l'Ente, sulla base di idonea documentazione, verifica la ragione del credito e l'esistenza di idoneo titolo giuridico, identifica il debitore e quantifica la somma da incassare e la relativa scadenza;
- la riscossione: consistente nel materiale introito, da parte del Tesoriere o di altri incaricati, delle somme dovute all'Ente. Se l'introito delle somme viene effettuato dal Tesoriere, la fase di riscossione coincide con quella di versamento;
- il versamento: l'ultima fase della gestione delle entrate, in cui gli incaricati della riscossione versano al Tesoriere quanto incassato.

7. Se le fasi della riscossione e del pagamento hanno rilevanza ai fini della gestione di cassa o del corretto adempimento degli obblighi che fanno carico al Tesoriere ed agli altri agenti contabili, assolutamente centrale ai fini della contabilità finanziaria è la fase dell'accertamento.

8. Ai sensi di quanto disposto dall'art. 179, commi 1 e 2, del Tuel, "l'accertamento costituisce la prima fase di *gestione dell'entrata mediante la quale, sulla base di idonea documentazione, viene verificata la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuato il debitore, quantificata la somma da incassare, nonché fissata la relativa scadenza. L'accertamento delle entrate avviene: a) per le entrate di carattere tributario, a seguito di emissione di ruoli o a seguito di altre forme stabilite per legge; b) per le entrate patrimoniali e per quelle provenienti dalla gestione di servizi a carattere produttivo e di quelli connessi a tariffe o contribuzioni dell'utenza, a seguito di acquisizione diretta o di emissione di liste di carico; c) per le entrate relative a partite compensative delle spese, in corrispondenza dell'assunzione del relativo impegno di spesa; d) per le altre entrate, anche di natura eventuale o variabile, mediante contratti, provvedimenti giudiziari o atti amministrativi specifici*".

9. Tenuto conto anche di quanto disposto dal successivo comma 3 del medesimo articolo, è assolutamente indispensabile che l'accertamento delle diverse entrate sia oggetto di una specifica attività, al pari di quella inerente gli impegni di spesa, da parte dei titolari dei centri di responsabilità incaricati della gestione delle diverse parti del bilancio. Qualora l'accertamento, in aderenza al principio della prudenza, specie di talune entrate (es. sanzioni al codice della strada, contributi per permessi di costruire), avvenga "per cassa", come conseguenza dell'attività di riscossione, l'Organo di revisione deve invitare l'ente a monitorare i rischi di prescrizione e ad attivare le idonee procedure per il recupero dei crediti per i quali non si è proceduto ad operare l'accertamento.



10. L'Organo di revisione, nel corso dell'esercizio, deve provvedere, anche con controlli "a campione", a verificare:
- che l'attività di accertamento delle singole entrate venga effettuata correttamente, nei tempi e nei modi previsti;
 - l'andamento complessivo delle entrate, per tenere sotto controllo gli equilibri generali del bilancio, che possono risultare compromessi in presenza di entrate tendenzialmente inferiori a quanto previsto inizialmente.
11. A tal fine, è tuttavia necessario tener presente che l'andamento di talune entrate può essere verificato mensilmente. Per le altre, è necessario attendere determinate scadenze (Ici), in quanto l'accertamento è, o la conseguenza di comunicazioni di soggetti terzi che vanno puntualmente verificate (trasferimenti erariali o regionali, addizionale Irpef), o la conseguenza di specifiche attività, predisposizione ruoli, effettuazione conteggi, invio bollettini, rilascio concessioni, notifica verbali, lettura di contatori, da parte di singoli uffici e servizi dell'Ente. In questo caso, la verifica da parte dell'Organo di revisione non può limitarsi al semplice dato contabile, ma dovrebbe riguardare, sia pure a livello di controlli "a campione", anche le singole attività che determinano le diverse entrate, al fine di evidenziare se si registrano ritardi, inadempienze, etc.
12. Sulla base dei predetti principi, l'Organo di revisione deve altresì accertare, a fine esercizio, il corretto accertamento dei residui attivi. In merito a ciò, si ricorda che, ai sensi di quanto disposto dall'art. 189 del Tuel:
- *"costituiscono residui attivi le somme accertate e non rimosse entro il termine dell'esercizio;*
 - *sono mantenute tra i residui dell'esercizio esclusivamente le entrate accertate per le quali esiste un titolo giuridico che costituisca l'Ente Locale creditore della correlativa entrata;*
 - *alla chiusura dell'esercizio costituiscono residui attivi le somme derivanti da mutui per i quali è intervenuta la concessione definitiva da parte della Cassa depositi e prestiti o degli Istituti di previdenza ovvero la stipulazione del contratto per i mutui concessi da altri Istituti di credito;*
 - *le somme iscritte tra le entrate di competenza e non accertate entro il termine dell'esercizio costituiscono minori accertamenti rispetto alle previsioni e, a tale titolo, concorrono a determinare i risultati finali della gestione".*
13. L'Organo di revisione, procedendo anche "a campione", verifica anche che sui titoli di entrata dei documenti di bilancio siano stati riportati i codici gestionali di cui al Decreto Mef 18 febbraio 2005 di introduzione del Siope (*"Sistema informativo delle operazioni degli Enti pubblici"*, di cui all'art. 28, della L. n. 289/02 - *"Finanziaria 2003"*), come sostituito dal Decreto Mef 14 novembre 2006, n. 1355533. Gli Enti Locali devono garantire una corretta applicazione della codifica su ogni titolo di entrata, evitando l'adozione del criterio della prevalenza, regolarizzando le operazioni effettuate in assenza di titolo e non imputando provvisoriamente ai capitoli dei servizi conto terzi.
14. Infine, in conseguenza delle novità introdotte in materia di tributi locali e di *"Federalismo fiscale municipale"* di cui al D.Lgs n.23/2011, risulta necessario che l'Organo di revisione verifichi la quantificazione e la corretta contabilizzazione dei trasferimenti erariali ivi inclusi quelli "fiscalizzati" per effetto del federalismo fiscale e le entrate derivanti dalle nuove forme di imposizione municipale.

Le verifiche sulla gestione della spesa

15. L'art. 182 del Tuel fissa le seguenti fasi della gestione della spesa:



- l'impegno: a seguito di un'obbligazione giuridicamente perfezionata, viene determinata la somma da pagare, individuato il creditore, indicata la ragione e costituito il vincolo sulle previsioni di bilancio;
 - la liquidazione: in base ai documenti ed ai titoli atti a comprovare il diritto acquisito del creditore, si determina la somma certa e liquida da pagare nei limiti dell'ammontare dell'impegno definitivo assunto;
 - l'ordinazione: che consiste nella disposizione impartita, mediante il mandato di pagamento, al Tesoriere dell' Ente Locale di provvedere al pagamento delle spese;
 - il pagamento: la materiale estinzione del debito da parte del Tesoriere.
16. Come per l'entrata, la fase di maggior rilievo per la spesa, ai fini della contabilità finanziaria, è sicuramente quella dell'impegno. Di conseguenza, le verifiche dell'Organo di revisione sulla gestione della spesa devono riguardare innanzi tutto le modalità con cui, tenuto conto di quanto previsto dal Tuel e dal Regolamento di contabilità, vengono assunti gli impegni anche di natura pluriennale.
17. In considerazione di ciò, occorre tenere presente che un impegno di spesa può considerarsi legittimamente assunto solo quando sussistono le seguenti condizioni:
- che si sia in presenza di una *“obbligazione giuridicamente perfezionata”*, ovvero di un atto formale che determina l'assunzione di un debito (e non di una semplice previsione di spesa) per l'ente;
 - che sia determinata con esattezza la somma da pagare;
 - che venga individuato il soggetto creditore;
 - che sia indicata la ragione del debito (ovvero la motivazione della spesa);
 - che sussista in bilancio la necessaria disponibilità finanziaria.
18. A tale regola fanno eccezione le spese per le quali l'obbligazione giuridica esiste ma non è determinata nei suoi elementi specifici (spese per trattamento economico tabellare già attribuito ai dipendenti e gli oneri relativi, le rate di ammortamento di mutui e prestiti e le spese dovute in forza di contratti o norme di legge) e quelle per le quali non esiste l'assunzione dell'obbligazione giuridica (prenotazione d'impegni, spese in conto capitale finanziate da mutui o da altre entrate ad esse destinate e spese correnti e in conto capitale correlati ad accertamenti di entrata).
19. La verifica di questi presupposti per la legittima assunzione di un impegno di spesa, se è importate nel corso dell'esercizio, è assolutamente indispensabile a fine esercizio, in sede di accertamento dei residui passivi. Ciò in quanto l'art. 190 del Tuel, a questo proposito, stabilisce che:
- *“costituiscono residui passivi le somme impegnate e non pagate entro il termine dell'esercizio;*
 - *è vietata la conservazione nel conto dei residui di somme non impegnate ai sensi dell'art. 183;*
 - *le somme non impegnate entro il termine dell'esercizio costituiscono economia di spesa e, a tale titolo, concorrono a determinare i risultati finali della gestione”.*
20. Una puntuale verifica, ovviamente “a campione”, della sussistenza di questi requisiti in ordine ai residui passivi costituisce uno dei fondamenti dell'attività di controllo dell'Organo di revisione sul Conto consuntivo.
21. Procedendo sempre “a campione”, l'Organo di revisione verificherà che sui titoli di spesa dei documenti di bilancio siano stati riportati i codici gestionali di cui al citato Decreto Mef 18 febbraio 2005 di introduzione del Siope. Gli Enti Locali devono garantire una corretta applicazione della codifica su ogni titolo di spesa evitando l'adozione del criterio della prevalenza, regolarizzando le operazioni effettuate in assenza di titolo e non imputando provvisoriamente ai capitoli dei servizi conto terzi.
22. Nel corso dell'esercizio, è invece possibile la cosiddetta "prenotazione d'impegno", con la quale, in presenza di procedure in via di espletamento, si crea un vincolo su un determinato stanziamento di bilancio, in attesa che si determinino i presupposti per l'assunzione di un formale impegno di spesa.



23. L'art. 183, comma 3, del Tuel stabilisce tuttavia che *“i provvedimenti relativi per i quali entro il termine dell'esercizio non è stata assunta dall'Ente l'obbligazione di spesa verso i terzi decadono e costituiscono economia della previsione di bilancio alla quale erano riferiti, concorrendo alla determinazione del risultato contabile di amministrazione di cui all'art. 186. Quando la prenotazione di impegno è riferita a procedure di gara bandite prima della fine dell'esercizio e non concluse entro tale termine, la prenotazione si tramuta in impegno e conservano validità gli atti ed i provvedimenti relativi alla gara già adottati”*.
24. Va inoltre tenuto presente che, con l'approvazione del bilancio, vengono automaticamente costituiti impegni per:
- le spese per trattamento economico tabellare già attribuito ai dipendenti e gli oneri relativi;
 - le rate di ammortamento di mutui e prestiti;
 - le spese dovute in forza di contratti o norme di legge (quest'ultima è una definizione generica, che consente di comprendere in tali spese una buona parte dei costi che un'Amministrazione sostiene nel corso dell'esercizio senza che intervenga alcuna attività decisionale).
25. Sarebbe opportuno tuttavia che le spese, cui si applica questo particolare trattamento, fossero iscritte in bilancio separatamente dalle altre, in modo da far sì che in ogni momento sia possibile individuare gli stanziamenti da considerarsi totalmente impegnanti già al momento dell'approvazione del bilancio, da quelli da impegnare tramite la procedura ordinaria.
26. Tenuto conto di quanto sopra, l'Organo di revisione durante l'esercizio dovrà verificare, sia con verifiche a campione che con controlli mirati, che gli impegni (o le prenotazioni) di spesa siano assunti correttamente.
27. In particolare, dovrà essere verificato che:
- non vengano assunti i cosiddetti *“impegni di massima”* (vale a dire, meri accantonamenti di somme per tranquillità e comodità dei funzionari);
 - con un unico provvedimento venga impegnato l'intero stanziamento di bilancio (facendo confusione tra previsione e impegno di spesa), salvo rari casi in cui questo è necessario per ragioni obiettive;
 - l'andamento delle singole voci della spesa abbia un andamento in linea con le relative previsioni, in modo da tenere sotto controllo gli equilibri generali del bilancio, che possono risultare compromessi in presenza di spese tendenzialmente superiori a quanto previsto inizialmente.

Il controllo sulla correttezza delle procedure di acquisizione delle entrate e di impegno, liquidazione e pagamento delle spese

28. Si tratta di controlli l'Organo di revisione deve compiere, ovviamente *“a campione”*, almeno alcune volte l'anno. Infatti l'inosservanza degli obblighi previsti dal Tuel o dal Regolamento di contabilità in ordine alla correttezza delle procedure di acquisizione delle entrate e di impegno, liquidazione e pagamento delle spese, oltre a costituire irregolarità sanzionabile, sia da un punto di vista contabile che amministrativo, potrebbe comportare una non sana gestione dell'intero sistema del bilancio.
29. Per quanto riguarda le procedure di acquisizione delle entrate, le principali verifiche possono riguardare:
- il rispetto dei tempi previsti dal Regolamento in merito alla regolarizzazione di somme riscosse dal Tesoriere, in assenza della preventiva emissione dell'ordinativo (reverse) d'incasso, tenendo presente che se questo avviene magari sistematicamente con eccessivo ritardo, si determina una rappresentazione non corretta della situazione finanziaria dell'Ente (un'entrata non viene infatti contabilizzata in bilancio fino all'emissione della reverse);



- la corretta indicazione del vincolo correlato, nelle reversali d'incasso riguardanti entrate a destinazione vincolata;
- la corretta indicazione della risorsa o del capitolo di bilancio cui si riferisce l'entrata, nelle reversali d'incasso;
- la corretta registrazione delle entrate afferenti le attività commerciali rilevanti ai fini Iva, sui relativi registri dei corrispettivi o delle fatture di vendita.

30. Per quanto attiene alle procedure di liquidazione e pagamento delle spese, le principali verifiche possono riguardare:

- la correttezza, formale e sostanziale, delle operazioni di liquidazione delle spese. A questo proposito si ricorda che l'art. 184, comma 2, del Tuel, stabilisce che *“la liquidazione compete all'Ufficio che ha dato esecuzione al provvedimento di spesa ed è disposta sulla base della documentazione necessaria a comprovare il diritto del creditore, a seguito del riscontro operato sulla regolarità della fornitura o della prestazione e sulla rispondenza della stessa ai requisiti quantitativi e qualitativi, ai termini ed alle condizioni pattuite. L'atto di liquidazione, sottoscritto dal responsabile del servizio proponente, con tutti i relativi documenti giustificativi ed i riferimenti contabili è trasmesso al servizio finanziario per i conseguenti adempimenti. Il servizio finanziario effettua, secondo i principi e le procedure della contabilità pubblica, i controlli e riscontri amministrativi, contabili e fiscali sugli atti di liquidazione”*;
- la regolare sottoscrizione da parte del dipendente dei mandati di pagamento (o dei dipendenti) dell'Ente, individuati dal Regolamento di contabilità;
- la corretta indicazione, sul mandato, degli estremi dell'atto esecutivo (di norma la Determinazione di liquidazione, oppure a contratto, o disposizione di legge) che legittima l'erogazione della spesa;
- l'indicazione sul mandato di pagamento, specie quando sia prevista da norme di legge o sia stata concordata con il creditore, della scadenza entro cui il Tesoriere deve provvedere al pagamento;
- l'acclusione al mandato, quando richiesta, dei documenti giustificativi della spesa;
- la corretta registrazione delle spese relative ad acquisiti afferenti le attività commerciali, sui relativi registri della contabilità Iva.

Controlli sulla tempestività dei pagamenti della Pubblica Amministrazione

31. L'art. 9, comma 1, lett. a) del D.L. n. 78/09, convertito con modificazioni nella L. n. 102/09, ha previsto particolari disposizioni atte ad accelerare l'iter di effettuazione dei pagamenti da parte degli enti locali, anche come effetto anticiclico in favore delle piccole e medie imprese fornitrici di beni e prestatrici di servizi.

32. Nel dettaglio, quattro sono le procedure che devono essere attivate:

- 1) adozione di *“opportune misure organizzative”* per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, da pubblicare sul sito internet dell'Amministrazione;
- 2) obbligo di *“accertamento preventivo”*, a cura del funzionario che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa, della compatibilità del programma dei conseguenti pagamenti con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica (patto di stabilità interno), con riconoscimento della connessa responsabilità disciplinare ed amministrativa in caso di violazione di legge;



- 3) adozione delle *“opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi”*, nel caso in cui lo stanziamento di bilancio, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale;
- 4) svolgimento dell'attività di *“analisi e revisione delle procedure di spesa e dell'allocazione delle relative risorse in bilancio”* con l'obiettivo di ottimizzare l'utilizzo delle risorse ed evitare la formazione di nuove situazioni debitorie.
33. Al riguardo appare utile la predisposizione di un prospetto contenete tutte le previsioni di pagamento, sia di parte corrente che in conto capitale, in modo tale da correlare il più possibile in maniera diretta l'autorizzazione ad un impegno di spesa con l'effettiva disponibilità di cassa necessaria, non solo alla sua successiva liquidazione, bensì anche al rispetto del plafond di spesa ai fini del Patto di stabilità.
34. L'Organo di revisione dovrà vigilare sul rispetto del citato art. 9 e, in concreto, riguardo alle modalità con le quali l'Ente ed il Responsabile del Servizio finanziario si sono attivati operativamente per addivenire al rispetto di tale norma, oltre che direttamente illustrare, nei Questionari della Sezione regionale del controllo della Corte dei conti, i risultati delle *“analisi e revisione delle procedure di spesa e dell'allocazione delle relative risorse in bilancio”*.

Vigilanza sui pagamenti superiori a 10.000 Euro

35. L'art. 2, comma 9, del D.L. n. 262/06, convertito con modificazioni dalla L. n. 286/06, ha introdotto nel Dpr. n. 602/73 l'art. 48-bis, secondo cui *“le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del Decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 [inclusi quindi gli Enti Locali] e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a diecimila Euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo”*.
36. Il DM. n. 40/08, ha definito le modalità di attuazione del predetto art. 48-bis. Per *“inadempimento”* deve intendersi il mancato assolvimento da parte del beneficiario, nel termine di sessanta giorni dell'obbligo di versamento di un ammontare complessivo pari almeno a 10.000 Euro, derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento, relative a ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° gennaio 2000.
37. Gli Enti Locali, prima di effettuare il pagamento, anche per compensazione, di un importo superiore a 10.000 Euro, procedono alla verifica inoltrando, secondo le modalità di cui all'art. 4 del Decreto in esame, apposita richiesta ad Equitalia Servizi Spa.
38. Quest'ultima controlla, avvalendosi del sistema informativo, se risulta un inadempimento a carico del beneficiario e ne dà comunicazione al soggetto pubblico richiedente entro i 5 giorni feriali successivi alla ricezione della richiesta. Se Equitalia Servizi Spa comunica che risulta un inadempimento, la richiesta del soggetto pubblico costituisce segnalazione ai sensi del citato art. 48-bis, comma 1 con le conseguenti procedure.
39. L'Organo di revisione deve verificare l'implementazione di una procedura di controllo in linea con le norme sopra indicate e, con procedura campionaria, la corretta attuazione della stessa.



Il controllo sul permanere degli equilibri generali di bilancio

40. Come prescrive l'art. 193 del Tuel, gli Enti Locali devono rispettare, durante la gestione ed in occasione delle variazioni di bilancio, il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in sede di previsione per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti.
41. Con periodicità stabilita dal Regolamento di contabilità dell' Ente Locale, e comunque almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno, l'Organo consiliare deve provvedere con delibera ad effettuare la ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi.
42. In tale sede, il Consiglio dà atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, adotta contestualmente i conseguenti provvedimenti.
43. Questo tipo di controllo è di competenza esclusiva del Responsabile del Servizio Finanziario, che è tenuto a sottoscrivere le relative attestazioni.
44. L'Organo di revisione, in presenza di accertamento negativo, affinché questo non si riduca ad una mera presa d'atto da parte del Consiglio Comunale, deve attivare le necessarie verifiche sull'andamento delle entrate e delle spese di competenza, sulla gestione dei residui, unitamente alle proiezioni degli accertamenti e degli impegni iscrivibili ed assumibili sino al 31 dicembre, così determinando il presumibile risultato di amministrazione.
45. In presenza di Deliberazioni di variazione per la salvaguardia degli equilibri di bilancio, è opportuno che venga accertato che:
 - la previsione di nuove o maggiore entrate, rispetto a quanto previsto inizialmente, siano attendibili;
 - non vengano effettuati storni di fondi tra spese finanziate inizialmente con le entrate di cui al Titolo IV e V (entrate derivanti da movimenti di capitali o da accensione di prestiti) e spese finanziate inizialmente con le entrate di cui ai Titoli I, II e III (entrate correnti);
 - non vengano effettuati storni dai capitoli iscritti nei servizi per conto di terzi in favore di altre parti del bilancio;
 - non vengano effettuati storni di fondi dai residui alla competenza.
46. Per verificare la permanenza degli equilibri di bilancio, dovrà essere verificato che:
 - non si stiano verificando, per le entrate più significative, minori accertamenti non riassorbibili con i maggiori accertamenti verificati in ordine ad altre entrate o con corrispondenti e certe diminuzioni di talune spese;
 - per quanto riguarda la spesa, non siano emerse nuovi o maggiori necessità rispetto a quanto inizialmente previsto, non fronteggiabili con maggiori entrate effettivamente accertate o con la documentata riduzione di altre spese;
 - non stiano emergendo debiti fuori bilancio (la cui legittimità deve essere riconosciuta con apposita deliberazione consiliare, tenuto conto di quanto disposto dall'art. 194 del Tuel) non finanziabili con i mezzi ordinari di bilancio;
 - non si stia verificando una situazione di squilibrio per quanto riguarda la gestione dei residui, dovuta, ad esempio, all'accertata insussistenza di rilevanti residui attivi.
47. Di fronte all'emergere di tali situazioni, ai fini del ripristino del pareggio del bilancio, potranno essere utilizzate, per l'anno in corso e per i due anni successivi, come prevede l'art. 193, comma 3, del Tuel, "tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili".



48. Se non diversamente previsto dal regolamento di contabilità, in tale contesto si deve procedere al riconoscere la legittimità di eventuali debiti fuori bilancio di cui all'art.194 Tuel. L'Ente può provvedere alla loro pagamento, stante quanto previsto dall'art. 194, commi 2 e 3, del Tuel, anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori, o attraverso il ricorso a mutui, nel caso in cui non vi si possa documentalmente provvedere utilizzando altre risorse e quando i debiti da finanziare riguardano esclusivamente spese per investimento.

La verifica dei requisiti di struttura del bilancio

49. La verifica rispetto ai requisiti di equilibrio e struttura tecnica del bilancio sarà compiuta tenendo conto:

- del principio della continuità della gestione, secondo quanto dettato dall'art. 2423-bis del Codice civile, riguardo al bilancio delle società, secondo il quale *“la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività”*. L'attività di controllo dovrà pertanto tener conto di tale principio, secondo il quale la gestione di un singolo esercizio non può essere considerata indipendentemente dalle gestioni precedenti e da quelle successive. Dovranno, pertanto, essere oggetto di controllo le operazioni gestionali passate che avranno effetti sugli equilibri economico-patrimoniali e finanziari futuri;
- della veridicità degli stanziamenti iscritti in bilancio (art. 153, comma 4, art. 162, commi 1 e 5, del Tuel), per il quale l'Organo di revisione dovrà verificare l'attendibilità delle entrate e la congruità delle spese iscritte nel bilancio di previsione e nei provvedimenti di variazione;
- della invarianza dei criteri di valutazione, in quanto, ai sensi dell'art. 2423-bis del Codice Civile, i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro, al fine di garantire coerenza nell'utilizzo dei criteri stessi. In caso di modifica dei criteri di valutazione è necessario esplicitare i nuovi criteri seguiti misurandone l'effetto che si genera;
- della correttezza dell'iscrizione delle spese inerenti decisioni di esercizi precedenti. Tipica di questa fattispecie è l'analisi gestionale compiuta sui piani economico-finanziari relativi alle spese per investimenti programmati, già realizzati o in corso di esecuzione (art. 201, Tuel);
- della correlazione tra i cicli relativi alle entrate e alle uscite. Ai fini dell'iscrizione nel bilancio di previsione, dovrà essere infatti effettuata una completa ricognizione dei cicli delle entrate e delle uscite dal punto di vista della competenza economica e in termini di flussi di cassa.

I controlli sul patrimonio dell'Ente

50. Relativamente al patrimonio dell'Ente, l'Organo di revisione opererà i propri controlli al fine di verificare:

- la corretta tenuta della contabilità del patrimonio;
- la redditività del patrimonio;
- la conservazione del patrimonio.

51. Per quanto riguarda la tenuta della contabilità del patrimonio, l'Organo di revisione dovrà verificare, mediante controlli a campione, che gli inventari dei beni (relativi a beni demaniali indisponibili, immobili disponibili, indisponibili e disponibili, beni e valori in deposito) risultino correttamente tenuti ed aggiornati e che ci sia corrispondenza tra quanto indicato negli inventari stessi e quanto riportato nel Conto del patrimonio (per le immobilizzazioni il dato fisico deve conciliare con quello contabile).

52. La ricognizione, descrizione e valutazione delle poste patrimoniali deve costituire però solo un punto di partenza nella gestione del fondo patrimoniale. Il patrimonio deve infatti essere inteso quale *“fondo a*



disposizione da impiegare secondo vincoli di economicità, efficienza ed efficacia, sia per conservarlo e migliorarlo, sia per renderlo strumentale ai servizi da rendere in modo diretto o indiretto”.

53. Il patrimonio deve inoltre essere considerato quale fondo a disposizione per la continuità gestionale dell'Ente e si modifica in conseguenza dei flussi della gestione di bilancio e per eventi che il bilancio non rileva.
54. Il controllo circa la gestione del patrimonio dovrà ricadere oltre che sull'aspetto contabile, anche su quello relativo all'economicità e alla conservazione del patrimonio stesso.
55. Per quanto riguarda la verifica circa la redditività o economicità del patrimonio, questa dovrà riguardare, sia il parametro dell'efficienza nell'impiego dei beni patrimoniali e dell'utilizzo delle fonti di finanziamento relative, sia l'efficacia circa l'impiego di tali beni nel soddisfacimento dell'interesse locale.
56. Mediante la tecnica del campionamento è opportuno che l'Organo di revisione verifichi:
- la sussistenza dei requisiti della demanialità per i beni classificati come tali;
 - le autorizzazioni e le concessioni per l'occupazione e l'uso di aree pubbliche nonché per la concessione di aree in diritto di superficie e per lo sfruttamento del suolo e del sottosuolo;
 - i canoni, i censi, i livelli e le altre prestazioni attive e passive collegate con il patrimonio;
 - la gestione dei crediti (residui attivi) e debiti (residui passivi) di bilancio;
 - le rimanenze di esercizio e la gestione dei magazzini;
 - la destinazione e l'eventuale redditività dei beni immobili disponibili e la regolarità delle riscossioni;
 - la redditività delle partecipazioni azionarie;
 - la convenienza ad utilizzare forme alternative di acquisizioni in disponibilità dei beni mobili (*leasing, nei limiti delle percentuali di indebitamento ex art. 204 Tuel*);
 - la correttezza delle procedure di dismissione effettuate;
 - la corretta qualificazione dello stesso ai fini fiscali (soprattutto dell'Imposizione indiretta e dell'Iva).
57. Relativamente alla conservazione del patrimonio, si vigilerà sull'impiego di risorse destinate al miglioramento, mantenimento o incremento del fondo patrimoniale, con particolare riguardo alla gestione delle manutenzioni ordinarie e straordinarie.
58. In tale contesto l'Organo di revisione verificherà:
- la corretta individuazione, ai fini contabili, degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria;
 - l'esistenza di una programmazione sia finanziaria che tecnica dei processi di manutenzione ordinaria;
 - la continuità del controllo dei locali, degli impianti e delle attrezzature;
 - l'esistenza e la chiara individuazione dei responsabili degli interventi di manutenzione di beni mobili e immobili;
 - la correttezza circa la gestione degli automezzi di proprietà anche attraverso la tenuta di una scheda informativa del mezzo contenente notizie in ordine alla vita utile dello stesso;
 - l'esistenza o meno di schede per il monitoraggio dello stato di conservazione del patrimonio;
 - la puntuale individuazione dei responsabili del procedimento in ordine alla gestione e manutenzione di beni mobili e immobili;
 - l'esistenza di adeguate polizze assicurative a garanzia dei beni di proprietà.

La vigilanza sull'attività contrattuale

59. L'Organo di revisione effettui controlli “a campione” sull'attività contrattuale dell'ente, per verificare:



- il rispetto dei termini per l'espletamento delle obbligazioni assunte da parte di terzi soggetti;
 - l'applicazione delle eventuali penalità (che devono essere sempre indicate nei contratti), in caso di ritardi ed inadempienze;
 - le garanzie rilasciate a copertura delle inadempienze e dei danni;
 - la certificazione del termine dei lavori (nel rispetto del contratto e del capitolato).
60. In tale contesto è opportuno che l'Organo di revisione verifichi che i contratti con i terzi siano stati stipulati secondo le norme di contabilità, a seguito dei necessari accertamenti tecnici e nel rispetto delle norme fondamentali in materia di procedura delle gare.
61. L'Organo di revisione dovrebbe altresì verificare che i contratti siano stati stipulati, mantenuti e riaggiornati al fine di non recare danni patrimoniali all'Ente, anche per "mancato guadagno".
62. Tutta questa attività può essere così ricondotta a tre tipologie di controlli:
- controllo precedente, relativo al monitoraggio sull'effettiva esistenza del bisogno di procedere all'acquisto di quel bene o servizio e sulle procedure di scelta del contraente;
 - controllo concomitante, relativo alla vigilanza sulla regolarità di tutti gli atti e procedure relative alla stipula del contratto;
 - controllo successivo, dato dall'attività di verifica sulla gestione da parte dell'Ente del contratto stesso e dei rapporti con la controparte.
63. Il settore dei lavori pubblici è senz'altro quello dove operare tali verifiche con maggiore accuratezza, stante la sua rilevanza sia in termini di qualità che di quantità della spesa.
64. Per l'insieme dell'attività contrattuale, l'Organo di revisione dovrebbe soprattutto verificare, al di là degli aspetti meramente formali, che in ogni contratto sia:
- indicato il responsabile del procedimento, ossia il dipendente incaricato della sua gestione e del controllo della sua corretta attuazione;
 - indicato il termine entro cui devono essere completati gli adempimenti contrattuali;
 - previste penali da applicarsi in caso di ritardato adempimento degli obblighi contrattuali;
 - prevista, a tal fine, una congrua fideiussione (di norma il 10% del valore del contratto) a carico del fornitore e che questa contenga sempre la clausola di "rinuncia al beneficio della preventiva escussione del debitore principale e la sua operatività entro 15 giorni a semplice richiesta scritta dell'Amministrazione";
 - indicato il termine entro cui l'Amministrazione deve effettuare il pagamento delle proprie obbligazioni; e che non contenga clausole compromissorie di arbitrato.
65. In particolare per quanto riguarda i contratti per la realizzazione di opere pubbliche, sarebbe opportuno verificare che:
- nel bando di gara fosse previsto l'obbligo di dichiarare, già in sede di presentazione dell'offerta, pena l'esclusione dalla gara, che l'appaltatore ha preso visione di tutti gli elaborati progettuali, nonché del luogo dell'intervento, delle condizioni di accesso e di tutto ciò che può consentire l'immediata esecuzione dell'opera;
 - sia previsto il termine entro cui dopo l'aggiudicazione dell'appalto debba procedersi alla stipula del relativo contratto, nonché il termine entro cui, dopo la stipula del contratto, debba procedersi alla consegna dei lavori ed all'inizio dei medesimi;
 - sia indicato il crono-programma dell'intervento, con l'indicazione del termine entro cui devono essere completate le diverse e successive fasi della lavorazione, nonché delle penali applicabili in caso di immotivato mancato rispetto di tali termini.



66. Una ulteriore verifica concernente è quella finalizzata ad accertare che nei provvedimenti (determinazioni) di aggiudicazione dei singoli appalti e/o forniture venga sempre indicato il ribasso d'asta accertato in sede di gara e che si sia provveduto a ridurre del corrispondente importo l'originario impegno di spesa.

Controlli per l'acquisizione di beni e servizi

67. L'acquisizione di beni e servizi da parte dell'ente locale deve avvenire attraverso una delle seguenti modalità:
- per le forniture di beni e servizi di valore superiore alla soglia comunitaria mediante procedure di pubblico incanto, licitazione privata ed appalto concorso previsti dalla normativa comunitaria;
 - per le forniture di beni e servizi di valore inferiore alla soglia comunitaria mediante pubblici incanti, licitazioni private ed appalti concorsi nell'ambito della normativa nazionale;
 - per l'esecuzione di lavori ed acquisto di beni in economia mediante amministrazione diretta o attraverso il sistema del cottimo fiduciario;
 - acquisizioni mediante "Convenzioni CONSIP" (forniture di beni e servizi mediante adesione al sistema centralizzato di acquisti gestito dal Ministero dell'Economia e delle finanze)
 - per le acquisizioni di beni e servizi diversi da quelli socio-sanitari ed educativi, in deroga i principi generali, mediante convenzioni con cooperative sociali ai sensi dell'art.5 comma 1 della L. n.381/1991.
68. L'Organo di revisione, mediante tecniche di campionamento, verifica che gli acquisti di beni e servizi avvengano secondo le norme che disciplinano le sopra citate modalità di acquisizione, avendo riguardo che non vengano poste in essere azioni di frazionamento degli acquisti che possano comportare abbattimenti delle soglie.

La vigilanza sull'esecuzione dei lavori pubblici

69. Stante la massima complessità che caratterizza la realizzazione dei lavori pubblici, l'intervento dell'Organo di revisione deve essere prioritariamente orientato a quelle fasi del procedimento che riguardano più strettamente l'assetto economico-finanziario.
70. Nella considerazione che un ritardo eccessivo, o comunque immotivato, nell'esecuzione di un lavoro pubblico non solo costituisce un disservizio in termini di pubblica utilità (la collettività può beneficiare solo in ritardo di quel determinato lavoro/opera pubblica), ma rappresenta anche uno spreco di denaro pubblico, se non addirittura la causa di ulteriori e rilevanti spese assolutamente ingiustificate, l'Organo di revisione deve finalizzare il proprio controllo per verificare che non si determinino ritardi patologici nei tempi di esecuzione dei lavori pubblici.
71. A tal fine, con controlli a campione, dovrà essere verificato che:
- i periodi di sospensione dei lavori siano stati sempre preventivamente autorizzati e comunque siano adeguatamente motivati, così come prevede la normativa di settore;
 - che siano stati esperiti tutti i tentativi e le procedure previste dalla normativa vigente per definire, possibilmente senza danni per l'Ente, eventuali contenziosi insorti con la ditta appaltatrice già nel corso dell'esecuzione dei lavori;
 - che venga provveduto (nei casi previsti dalla legge) al tempestivo collaudo dell'opera;
 - che, immediatamente dopo la loro conclusione, venga predisposto e sottoscritto dalle parti il certificato di ultimazione dei lavori.



72. Quest'ultimi adempimenti rivestono particolare importanza anche da un punto di vista contabile in quanto, nel caso in cui il costo finale della realizzazione sia stato inferiore al previsto, è possibile svincolare l'importo dell'economia a favore del bilancio o, per i lavori finanziati con mutuo, chiedere la riduzione dell'importo originario del mutuo stesso oppure la devoluzione dell'importo residuo per l'esecuzione di altre opere.

Il controllo sulla regolarità finanziaria e sui risultati conseguiti nella realizzazione delle opere pubbliche

73. La verifica della regolarità finanziaria nella esecuzione dei lavori pubblici inizia con l'esame della programmazione degli investimenti approvata dall'Ente sia in riferimento ai programmi e progetti annuali (contenenti la previsione del fabbisogno e l'individuazione dei mezzi finanziari per coprire tale fabbisogno), sia in riferimento ai programmi e progetti di carattere pluriennale. L'esame deve riguardare sia la fattibilità che la regolarità finanziaria dei lavori programmati.
74. L'esame di fattibilità in particolare mirerà a verificare la capacità di acquisire le risorse finanziarie per la realizzazione degli investimenti, nei tempi e nell'ammontare previsti, nonché la capacità di progettare gli investimenti con risorse umane proprie o con il ricorso ad incarichi esterni nei tempi programmati. Dovrà essere verificata anche la capacità di copertura delle maggiori spese di investimento, nonché la congruità dei piani economico-finanziari (artt. 200-201 Tuel).
75. Il controllo sulla regolarità finanziaria dovrà invece prendere in esame le procedure e i tempi di realizzo dei lavori pubblici effettivamente rilevati rispetto a quanto preventivato, nonché la regolarità gestionale dell'andamento dei costi effettivi rispetto a quelli preventivati. Un'attenzione particolare nella verifica sulla regolarità finanziaria dei lavori pubbliche ricadrà sulle opere in corso di esecuzione, non ancora ultimate.
76. A tale proposito, L'Organo di revisione farà riferimento al "conto dei residui" afferenti la spesa in conto capitale, controllando con cura il tasso di smaltimento dei residui passivi con lo scopo di verificare se risulta in linea con quanto programmato.
77. L'Organo di revisione dovrà poi vigilare attentamente sulla redazione del prospetto della Relazione previsionale e programmatica concernente lo "*Stato di attuazione dei programmi*", nella quale sono contenuti sia un prospetto che elenca i progetti di opere pubbliche che sono stati finanziati nei precedenti esercizi e non ancora ultimati, sia l'illustrazione e descrizione degli stessi e dell'attuazione dei programmi. Si dovranno verificare le maggiori spese per investimento e se del caso, adeguarle ai mutati valori finanziari ed economici e ai mutati tempi di esecuzione.
78. Il controllo contabile posto in essere dai Revisori dovrà essere in grado di garantire la costante riconciliazione della contabilità delle opere pubbliche (per la cui tenuta si segue la speciale normativa di settore) con la contabilità generale di bilancio, di competenza e di cassa. A tal fine, è importante far notare come la produzione di un'informazione contabile corretta per ciò che riguarda la realizzazione delle opere pubbliche risulta di fondamentale importanza perché alla base di un corretto utilizzo dei mezzi a disposizione, che deve avvenire con sempre maggiore razionalità in relazione ai tempi di realizzo dell'intervento, anche al fine di impedire l'immobilizzo di risorse senza ottenere i risultati sperati.
79. In presenza di stanziamenti in conto residui per opere e lavori pubblici finanziate e non attivate nel corso degli ultimi due anni, è opportuno che l'Organo di revisione inviti l'ente a riconsiderare la strategicità dell'opera, procedendo, se del caso, a liberare tali stanziamenti a favore del bilancio.



La vigilanza sull'albo dei beneficiari di provvidenze economiche

80. Tenuto conto di quanto stabilito dall'art. 22 della L. n. 412/91, recante norme di materia di finanza pubblica, è opportuno che l'Organo di revisione verifichi annualmente che l'Ente abbia provveduto, entro il termine stabilito dal regolamento, all'aggiornamento dei soggetti a cui sono stati erogati nell'esercizio precedente, contributi, sovvenzioni, crediti, sussidi e altri benefici di natura economica e che il relativo albo sia stato reso pubblico nelle forme previste e che sia stato assicurato l'accesso anche per via telematica allo stesso.
81. Nell'albo devono essere elencate le persone fisiche e giuridiche che nell'esercizio precedente, hanno ricevuto contributi, sovvenzioni, crediti, sussidi e benefici economici a carico dell'ente.
82. Per ciascun soggetto indicato nell'albo deve essere indicata la disposizione di legge sulla base della quale sono state effettuate le erogazioni.
83. Occorre verificare che le sovvenzioni economiche (trasferimenti) siano destinate per scopi di:
- assistenza e sicurezza sociale;
 - attività sportive e ricreative del tempo libero;
 - tutela valori monumentali, storici e tradizionali;
 - cultura ed informazione;
 - sviluppo economico;
 - sviluppo ambientale;
- ed erogate a :
- persone residenti;
 - enti pubblici per l'attività svolta per la popolazione locale;
 - enti privati, associazioni, fondazioni che operano a livello locale e che svolgono attività collegate ai bisogni dei cittadini.
84. L'albo non deve più essere trasmesso alla Presidenza del Consiglio dei Ministri.

La vigilanza sulle disposizioni in materia di rendicontazione dei contributi straordinari ricevuti

85. L'art. 158 del Tuel dispone che per tutti i contributi straordinari assegnati da Amministrazioni pubbliche agli Enti Locali questi devono presentare all'Amministrazione erogante, entro 60 giorni dal termine dell'esercizio finanziario relativo, a cura del Segretario e del Responsabile del Servizio Finanziario, un apposito rendiconto; l'inosservanza della predetta disposizione comporta l'obbligo di restituzione del contributo straordinario assegnato.
86. E' opportuno che, successivamente al 28 febbraio di ogni anno, l'Organo di revisione verifichi che sia stato regolarmente provveduto alla presentazione del predetto rendiconto a tutte le Pubbliche Amministrazioni eroganti contributi straordinari, documentando, come richiesto dalla legge, oltre alla dimostrazione contabile della spesa, i risultati conseguiti in termini di efficacia dell'intervento.

Contributi e sovvenzioni erogate

87. Il principio della resa del conto dell'utilizzo del denaro pubblico vale anche per le contribuzioni corrisposte dall'Ente Locale a favore di terzi, sulla base dei principi che sovrintendono alla contabilità dello Stato (su tutte, la L. n. 468/78) ed alle norme che disciplinano l'attività di controllo della Corte dei conti (tra le altre, la L. n. 20/94 e la L. n. 131/03).
88. Il riconoscimento da parte degli Enti Locali di contributi a fondo perduto a società, associazioni, comitati, enti e gruppi rappresentativi del territorio deve essere effettuato dopo che l'ente abbia preventivamente definito in un apposito Regolamento i criteri, le modalità e le forme di pubblicità per la



concessione delle varie fattispecie di intervento a sostegno di iniziative di particolare valore culturale, scientifico, sociale, educativo, sportivo, ambientale, promosse da soggetti pubblici e privati che si svolgano all'interno del territorio.

89. Trattandosi di pubblico denaro, gli atti di assegnazione dei contributi a fondo perduto devono contenere idonee motivazioni e prevedere, nel rispetto tra gli altri anche dei principi di trasparenza, imparzialità e corretta gestione della cosa pubblica, la rendicontazione da parte del beneficiario dell'utilizzo a cui è stato destinato tale contributo pubblico.
90. E' infatti compito dell'ufficio che ha riconosciuto il contributo in denaro effettuare la verifica dell'effettivo suo utilizzo, provvedendo addirittura a richiedere la restituzione di quanto corrisposto nel caso in cui le somme non siano state utilizzate ovvero lo sia state ma per finalità diverse rispetto a quelle previste e concordate.
91. E' sufficiente solo accennare al fatto che l'assenza di documentazione giustificativa afferente una contribuzione pubblica riconosciuta dall'Ente Locale a favore di un soggetto terzo rischia di generare un'ipotesi di responsabilità amministrativa, contabile e patrimoniale a carico del funzionario responsabile dell'assegnazione e del contributo nel caso in cui fosse poi accertato in sede di giurisdizione amministrativa, un danno patrimoniale a carico dell'Ente stesso e/o dello Stato nel suo complesso.