



**CONSIGLIO NAZIONALE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**

Osservatorio Enti Locali

Aprile 2010

a cura
DELL' ISTITUTO DI RICERCA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

Stefano Ranucci



Roma, 13 maggio 2010

Indice

| | |
|--|----------|
| <u>LEGISLAZIONE</u> | 3 |
| CORTE DEI CONTI – LINEE GUIDA RELAZIONE AL BILANCIO 2010 | 3 |
| TRASMISSIONE DEI CERTIFICATI AL BILANCIO DI PREVISIONE 2010 | 9 |

LEGISLAZIONE

CORTE DEI CONTI – LINEE GUIDA RELAZIONE AL BILANCIO 2010

Premessa

Con la *deliberazione n. 9 del 31 marzo 2010* la Sezione Autonomie della Corte dei Conti ha emanato le linee guida ed i questionari per la relazione al bilancio di previsione 2010. Tale relazione deve essere elaborata e trasmessa dagli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali alle rispettive Sezioni Regionali della Corte.

L'obbligo di elaborazione della relazione al bilancio di previsione è stato introdotto con la *Legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Finanziaria 2006)*. Tale norma stabilisce al *comma 167 dell'art. 1* che la Corte dei Conti emana i criteri e le linee guida alle quali gli organi di revisione devono conformarsi per l'elaborazione della revisione.

Lo scopo dell'emanazione delle linee guida e dei questionari allegati è quello di individuare in modo puntuale gli aspetti che devono essere osservati, valutati e descritti dagli organi di revisione degli enti locali. Gli ambiti di analisi ritenuti rilevanti dalla Corte sono sintetizzati nei seguenti punti:

- valutazione degli equilibri finanziari sostanziali dell'ente;
- verifica del rispetto degli obiettivi annuali stabiliti dal patto di stabilità;
- verifica dell'osservanza del divieto di indebitamento per spese diverse dalle spese di investimento;
- illustrazione del rapporto con le imprese partecipate e dei relativi effetti finanziari;
- controllo contabile e finanziario sulle irregolarità non sanate.

L'aggiornamento annuale delle linee guida risponde all'esigenza di adeguare il contenuto informativo della relazione alla evoluzione dello scenario legislativo, alle nuove prassi ed agli strumenti adoperati dagli enti.

Struttura e contenuto delle linee guida

Il documento contenente le linee guida si compone di una breve nota introduttiva e di tre questionari indirizzati rispettivamente agli organi di revisione dei Comuni con popolazione

superiore a 5000 abitanti, a quelli con popolazione inferiore a 5000 abitanti ed agli organi di revisione delle Provincie.

Nella premessa la Corte sottolinea la propria competenza per l'esercizio di un'attività di controllo della gestione degli enti locali nel suo complesso e non limitata ad un mero controllo di conformità dei singoli atti amministrativi di cui la gestione si compone. In tale senso la Corte ritiene necessario lo svolgimento di un'attività di controllo continua e concomitante alla gestione. Tale controllo è realizzabile solo attraverso un rapporto continuativo con gli organi di revisione degli enti locali. Nella compilazione dei questionari e nella redazione della relazione è quindi richiesto ai revisori di non limitarsi alla sola risposta ai quesiti ed alla compilazione dei prospetti, ma di integrare la relazione con tutte quelle informazioni che dovessero ritenere rilevanti.

I questionari elaborati dalla Corte dei Conti sono divisi in due distinte sezioni, nella prima composta da 24 domande (22 per le provincie ed i comuni con meno di 5000 abitanti) sono individuati i principali ambiti di valutazione; nella seconda sezione sono invece contenuti dei prospetti di dettaglio e di approfondimento su specifiche aree di analisi che prevedono anche comparazioni temporali tra i dati. Nelle tabelle che seguono sono riportate le domande contenute nella prima sezione del questionario dei Comuni con popolazione superiore a 5000 abitanti ed i principali ambiti di rendicontazione indicati nella seconda sezione dei questionari. Eventuali differenze tra i questionari delle provincie e dei comuni sono segnalati nelle tabelle.

Tabella 1 –Questionario relazione al bilancio preventivo 2010 Enti Locali – I sezione

| N | Aspetto analizzato | Note |
|----------|--|--|
| 1 | Presenza di irregolarità contabili rilevate, tali da incidere sugli equilibri di bilancio 2010 e misure correttive indicate dell'organi di revisione | |
| 2 | Verifica del rispetto degli equilibri di bilancio nel preventivo 2010 | |
| 3 | Verifica della coerenza del bilancio di previsione con il rispetto del patto di stabilità per il triennio 2010 – 2012 | No per i comuni con meno di 5000 abit. |
| 4 | Verifica del rispetto del patto di stabilità per l'anno 2009 ed in caso negativo verifica della inclusione nel bilancio di previsione delle sanzioni conseguenti | No per i comuni con meno di 5000 abit. |
| 5 | Verifica del rispetto del limite di indebitamento previsto dall'art. 204 del TUEL per l'intero triennio 2010 – 2012 | |
| 6 | Verifica preventiva dell'effettiva capacità di ricorrere all'indebitamento anche in termini di rimborso delle rate di ammortamento nella fase di programmazione di opere pubbliche e di investimenti | |
| 7 | Verifica del rispetto del vincolo di indebitamento previsto in costituzione (art.119 ultimo comma) che dispone la possibilità di indebitarsi solo per il finanziamento di spese di investimento | |
| 8 | Verifica del ricorso ad operazioni di leasing immobiliare in costruendo | |
| 9 | Verifica dell'esistenza di operazioni di <i>project financing</i> in corso | |
| 10 | Verifica dell'esistenza di contratti in corso relativi a strumenti finanziari derivati | |
| 11 | Nell'ipotesi di esistenza di contratti relativi a strumenti finanziari derivati, si richiede la verifica della predisposizione della nota informativa che evidenzia gli | |

| | | |
|----|--|--------------|
| | oneri e gli impegni finanziari, stimati e sostenuti, derivanti da tali contratti | |
| 12 | Verificare la presenza di debiti fuori bilancio nel 2009 il cui ripiano è esteso a più esercizi. In ipotesi di esistenza di tali debiti verificare l'esistenza di stanziamenti da imputare ai bilancio 2010 e 2011. | |
| 13 | Verificare l'esistenza di stanziamento per la copertura di debiti fuori bilancio ancora non riconosciuti dal consiglio, ovvero verifica dell'esistenza di passività potenziali probabili. | |
| 14 | Comunicare la partecipazione del comune a consorzi o unioni di comuni | No provincie |
| 15 | Verificare l'attuazione delle disposizione riguardanti le cosiddette società strumentali ovvero le società a capitale interamente pubblico o misto, costituite o partecipate dalle amministrazioni pubbliche per la produzione di beni e servizi strumentali all'attività di tali enti, come definite dall'art. 13 dl n. 223 del 2006 | |
| 16 | Verifica dello stato di avanzamento delle procedure relative alla ricognizione dell'oggetto sociale delle società partecipate dall'ente | |
| 17 | Verifica dei nuovi affidamenti di servizi pubblici locali a rilevanza economica, ed in caso positivo verifica della tipologia di affidamento (diretto/indiretto) e del parere dell'Autorità garante per la concorrenza ed il mercato. | |
| 18 | Verifica dei rinnovi per affidamenti ed eventuale ampliamento dell'oggetto rispetto ai precedenti contratti | |
| 19 | Verifica del rispetto per l'anno 2010 della riduzione delle spese per il personale, anche in considerazione delle spese del personale per rapporti di collaborazione continuata e continuativa, per la somministrazione di lavoro, nonché per tutti i soggetti a vario titolo utilizzati, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'ente | |
| 20 | Verifica dell'affidamento per l'anno 2010 ad organismi partecipati o a imprese private di servizi prima prodotti con personale proprio, ed in tale caso verifica del congelamento dei posti e della rideterminazione della dotazione organica. Verifica della riduzione del fondo delle risorse per la contrattazione decentrata | |
| 21 | Verifica della quantificazione del minor gettito erariale ICI per abitazione principale effettuata sulla base delle certificazioni trasmesse al Ministero dell'Interno ed in coerenza con il minor gettito accertato per l'anno 2008 | No provincie |
| 22 | Verifica dell'approvazione da parte del consiglio dell'ente del programma relativo agli incarichi di collaborazione autonoma come previsto dall' art 42 comma 2 lettera b del TUEL | |
| 23 | Verifica della previsione massima di spesa per gli incarichi di collaborazione e dell'iscrizione dei relativi stanziamenti | |
| 24 | Verifica del patrimonio dell'ente al fine delle individuazione e valorizzazione di beni immobili suscettibili di alienazione e verifica dell'adozione del Piano delle Alienazioni immobiliari sulla base della procedura stabilita dall'art. 58 d.l. 122 del 2008 | |

Tabella 2 – Questionario relazione al bilancio preventivo 2010 Enti Locali – II Sezione

| Verifiche | Note |
|--|--------------|
| 1. Verifica equilibrio e vincoli di bilancio | |
| 1.1 Verifica degli equilibri di parte corrente e di parte capitale | |
| 1.2 Riepilogo entrate e spese correnti aventi carattere non ripetitivo | |
| 1.3 Evoluzione del risultato di gestione | |
| 1.4.1 Composizione ed evoluzione del risultato di amministrazione | |
| 1.4.2 Modalità di ripiano del disavanzo | |
| 1.4.3 Presenza in ipotesi di avanzo tra i residui attivi di crediti antecedenti al 2005 o di dubbia esigibilità ed effetti sull'avanzo | |
| 1.4.4 Modalità di riparto dell'avanzo 2010 | |
| 1.5 Evoluzione degli importi previsti, accertati e riscossi per contributi per permessi di costruire dal 2007 al 2010 | No provincie |
| 1.5.1 Destinazione % del contributo per permesso di costruire sul finanziamento della spesa corrente per gli anni 2009 e 2010 | No provincie |

| | |
|---|--|
| 1.6 Entrate derivanti da sanzioni amministrative pecuniarie per violazione codice della strada Andamento 2007 – 2009 e ripartizione della parte vincolata tra spesa corrente e spesa per investimenti | No provincie |
| 1.7 Determinazione delle plusvalenze da alienazione di beni e loro utilizzo per: - rimborso delle quote capitale delle rate di ammortamento mutui - per le spese di funzionamento non ripetitive | |
| 1.8 Entrate da recupero evasione tributaria anni 2007 – 2010 previsti accertati e riscossi | No provincie |
| 2 Organismi partecipati o comunque sottoposti a direzione e coordinamento | |
| 2.1 Individuazione degli organismi che richiedono interventi sul patrimonio netto o sul fondo di dotazione per copertura delle perdite ed individuazione degli oneri finanziari a carico dell'ente | |
| 2.2. Individuazione degli organismi che si trovano nelle condizioni di cui all'art. 2446 (2482 bis) c.c. ovvero diminuzione del capitale sociale di oltre un terzo in conseguenza di perdite ed individuazione degli oneri finanziari a carico dell'ente | |
| 2.3. Individuazione degli organismi che si trovano nelle condizioni di cui all'art. 2447 (2482 ter) c.c. ovvero diminuzione del capitale sociale al disotto del limite legale per perdite ed individuazione degli oneri finanziari a carico dell'ente | |
| 3 Verifica della Capacità di indebitamento | |
| 3.1 Evoluzione delle entrate derivanti da accensione di prestiti per gli anni 2008 – 2012 | |
| 3.1.1 Evoluzione oneri finanziari per ammortamento prestiti e rimborso degli stessi in conto capitale per gli anni 2008 – 2012 | |
| 3.2 Rispetto del limite di indebitamento attraverso il calcolo della percentuale di incidenza degli interessi passivi annuali per gli anni 2008 – 2012 | |
| 3.3 Entità dell'indebitamento dell'ente derivante da partecipazione ad unioni e consorzi di comuni | No provincie |
| 4 Verifica del rispetto del vincolo previsto in materia di indebitamento dall' art. 119 ultimo comma della Costituzione | |
| Individuazione delle entrate accertate nel bilancio di previsione 2010 per: - accensione mutui - aperture di credito - cartolarizzazioni - cessioni di crediti - prestiti obbligazionari Individuazione della esclusiva destinazione di tali entrate al finanziamento di spese di investimento e individuazione degli importi per tipologia di intervento | |
| 5 Utilizzo di strumenti di finanza derivata | |
| 5.1 Indicazione del valore complessivo di estinzione dei derivati in essere al 31 12 2009 | |
| 5.2.1 Rilevazione di flussi positivi e negativi derivanti dai contratti di finanza derivata per ciascun contratto per il periodo dal 2008 al 2012 | |
| 5.2.2 Indicazione del titolo in cui sono iscritti i flussi positivi in bilancio e loro destinazione per gli anni 2008 – 2012 | |
| 5.2.3 In caso di estinzione anticipata o ristrutturazione dei contratti in essere indicare per ciascun contratto il prezzo presunto per l'estinzione anticipata o per la ristrutturazione ovvero il ricavo presunto per l'estinzione anticipata e per la ristrutturazione. | |
| 6 Rispetto del patto di stabilità interno | |
| 6.1.1 Verificare l'eventuale esclusione dal patto di stabilità 2010 specificando le cause | No per i comuni con meno di 5000 abit. |
| 6.1.2 Verificare l'eventuale esclusione dal patto per il 2007, ma la inclusione nel patto per il 2010 | |
| 6.1.3 Verifica del calcolo del saldo programmatico 2010 sulla base del saldo medio del quinquennio 2003- 2007 | |
| 6.2 Elaborazione del calcolo del saldo finanziario programmatico per gli anni 2010 – 2012 indicando per ciascun anno il miglioramento o il peggioramento con il saldo 2007 | |
| 6.3 Elaborazione di un prospetto che dimostri la coerenza delle previsioni di bilancio con gli obiettivi del patto | |
| 6.4 Illustrazione di eventuali operazioni di costituzione di società cui affidare l'attività di pagamento di somme impegnate ed illustrazione delle modalità e degli importi relativi ad eventuali operazioni di cessione di crediti a tali società | |
| 7 Spese per il personale | |
| 7.1 Elaborazione di un prospetto che illustri la consistenza del personale dell'ente al 1 gennaio | |

| | |
|--|--|
| 2009 ed al 1 gennaio 2010 suddiviso per ruolo ed anno | |
| 7.2 Verifica della inclusione di tutte le componenti considerate nella determinazione della spesa per il personale | |
| 7.3 Verifica della esclusione di tutte le componenti da non considerare nella determinazione della spesa per il personale | |
| 7.4 Calcolo delle spese per il personale previste per gli anni 2008 – 2010 | |
| 7.5 Indicazione di eventuali nuove assunzioni di personale programmate per il 2010 | |
| 7.6 In ipotesi di sostenimento di nuove spese per il personale verifica di adeguata motivazione nel documento di programmazione del fabbisogno di personale | |
| 7.7. Verifica puntuale delle condizioni che consentono la deroga al principio della riduzione della spesa | |
| 8 Contrattazione integrativa | |
| 8.1 Per il personale non dirigente è richiesta la verifica della costituzione del fondo per la contrattazione integrativa 2010 e del rispetto dei vincoli stabiliti dal patto di stabilità nei contratti collettivi nazionali. Si richiede inoltre l'elaborazione dei prospetti relativi alle risorse destinate al fondo, indicando in particolare per le risorse variabili se sono o meno relative all'attivazione di nuovi servizi o al miglioramento dei servizi esistenti. In ultimo si richiede l'elaborazione di un prospetto con l'indicazione della destinazione delle risorse del fondo e la previsione di compensi destinati alla premialità produttiva | |
| 8.2 Per il personale dirigente è richiesta la verifica della costituzione del fondo per la retribuzione di posizione e di risultato e del rispetto dei vincoli stabiliti dal patto di stabilità nei contratti collettivi nazionali. Si richiede inoltre l'elaborazione dei prospetti relativi alla individuazione delle risorse destinate al fondo e della modalità di utilizzo per la retribuzione dei dirigenti | No per i comuni con meno di 5000 abit. |
| 9 Gettito Ici e trasferimenti compensativi | |
| 9.1 Elaborazione di un prospetto che illustri la composizione del gettito derivante dall'imposta sulla base degli importi accertati per il 2009 e dei maggiori o minori gettiti previsti per il 2010 | No provincie |
| 9.2 Individuazione del minore gettito Ici per esenzione abitazione principale, del trasferimento state ottenuto e del minore gettito certificato. Illustrazione delle motivazioni del minore gettito | |
| 9.3 Elaborazione di un prospetto che illustri l'andamento delle entrate Ici per gli anni 2007 – 2010 | |
| 10 Variazione aliquote tributi locali | |
| 10.1 Elaborazione di un prospetto che indichi le variazioni alle aliquote dei tributi locali | |
| 10.2 Indicazioni relative alle modifiche per la fascia di reddito esente IRPEF | No provincie |
| 10.3 Verifica della eventuale trasformazione di tributi locali in canoni di concessione | No provincie |
| 11 Piano alienazioni e valorizzazioni immobiliari | |
| 11.1 Verifica dell'adempimento da parte della Giunta dell'Ente di approvazione della delibera relativa al piano per l'individuazione, valorizzazione ed alienazione degli immobili non strumentali all'esercizio della funzione dell'ente | |
| 11.2 Elaborazione del prospetto per la destinazione delle risorse derivanti dal piano di alienazione degli immobili | |

Secondo quanto individuato nelle linee guida spetta ai revisori il compito di effettuare una preliminare valutazione della correttezza delle risultanze contabili contenute all'interno del bilancio di previsione e degli effetti sulle condizioni di equilibrio di eventuali irregolarità.

I revisori hanno anche il compito di verificare il rispetto da parte dell'ente del Patto di Stabilità e dell'inserimento nel bilancio di previsione delle eventuali sanzioni causate dal suo mancato rispetto.

Tra le verifiche richieste all'organo di revisione economico finanziario, ampio spazio è dedicato all'analisi dell'indebitamento dell'ente; si richiede infatti di effettuare un'analisi approfondita sull'indebitamento verificando:

- l'esistenza e la consistenza di debiti non inseriti nel bilancio di previsione;
- la valutazione delle operazioni finanziarie in corso che hanno effetti sul debito.

In tal senso sono previste delle verifiche sul rispetto dei limiti all'indebitamento imposti dalla Costituzione e dalle leggi e l'individuazione delle operazioni con i derivati e delle operazioni di *project financing*.

Assoluta novità contenuta nelle linee guida al bilancio di previsione del 2010 rispetto agli anni passati è rappresentata dall'ampliamento dei controlli sulle società partecipate¹. I revisori degli enti dovranno verificare il rispetto delle norme in tema di società partecipate affidatarie di servizi pubblici. Per tali società infatti entro il 4 gennaio 2010 si doveva provvedere allo scorporo ed alla cessione delle attività non consentite. In base alle disposizioni dell'*art. 13 del decreto legge 223 del 2006* le società affidatarie di servizi pubblici devono operare esclusivamente per l'ente affidatario controllante o partecipate senza potere effettuare prestazioni a favore di altri soggetti.

Ai revisori spetta dunque il compito di effettuare una ricognizione dell'oggetto sociale delle società partecipate per la verifica dell'attività esercitata e dei servizi affidati, al fine di valutare le eventuali partecipazioni da dismettere.

Sempre in tema di verifica sulle società affidatarie per lo svolgimento di servizi pubblici, i revisori dovranno relazionare su rinnovi, ampliamenti e nuovi affidamenti previsti per il 2010; per tali affidamenti i revisori devono verificare inoltre la richiesta di parere all'Antitrust e la risposta fornita. Il controllo si estende anche all'affidamento di quei servizi svolti in anni precedenti con personale degli enti al fine di reprimere comportamenti degli enti elusivi delle prescrizioni normative.

Tra le informazioni richieste sulle partecipate i revisori dovranno porre attenzione alle concessioni di crediti effettuate per trasferire risorse alle partecipate per il pagamento di investimenti in luogo dell'ente pubblico. Ulteriore adempimento richiesto all'organo di

¹ Sulla base delle indicazioni contenute nelle linee guida si considerano organismi partecipati o sottoposti a direzione e coordinamento i seguenti enti o società:

- le società di cui l'ente locale detiene una partecipazione diretta di almeno il 10%;
- le aziende speciali, le istituzioni, le fondazioni, i consorzi;
- le Unioni di Comuni;
- ogni altro organismo in cui l'ente locale è in condizione di esercitare un potere di direzione e coordinamento anche a prescindere da un legame partecipativo.

controllo è la elaborazione di un prospetto riepilogativo delle operazioni di capitalizzazione nei confronti delle partecipate finalizzati alla copertura di perdite.

Tra le voci di spesa sotto la lente della Corte dei Conti rientrano le spese legate al personale; nella elaborazione della relazione, si richiede ai revisori di verificare la dotazione di organico per gli anni 2009 e 2010 e le correlate componenti della spesa. Il controllo sulla evoluzione della spesa per il personale prevede il monitoraggio dei programmi di nuove assunzioni anche attraverso i rinnovi e le proroghe dei contratti a tempo determinato. In una specifica sezione della relazione deve, infine, essere illustrata la composizione delle spese per la contrattazione integrativa del personale dirigente e del personale non dirigente.

Ulteriori informazioni che i revisori devono inserire nella relazione sono relativi alle modifiche intervenute nelle entrate e nello specifico le modifiche relative a:

- contributi derivanti dai permessi di costruire;
- plusvalenze da alienazioni di beni e relativo utilizzo;
- gettito ICI e delle entrate compensative del mancato gettito per esenzione abitazione principale;
- variazioni delle aliquote dei tributi locali;
- piano di individuazione, valorizzazione ed alienazione del patrimonio immobiliare non strumentale dell'ente.

TRASMISSIONE DEI CERTIFICATI AL BILANCIO DI PREVISIONE 2010

In base all'*art. 161 del TUEL* gli Enti Locali sono tenuti alla trasmissione di apposita certificazione sui principali dati del Bilancio di previsione, sulla base dei modelli e secondo le modalità previste con apposito decreto dal Ministero degli Interni.

La certificazione deve essere inviata dai Comuni, dalle Provincie, dalle Comunità Montane e dalle Unioni di Comuni alle Prefetture ed in copia alla Regione di appartenenza². Il Decreto del Ministero dell'Interno 11 marzo scorso ha approvato i modelli di certificato del bilancio di previsione per l'anno 2010, l'invio deve essere effettuato entro il 12 luglio 2010 se la trasmissione avviene in forma cartacea o su supporto informatico (floppy disk o CD), è previsto inoltre l'invio dei certificati attraverso posta elettronica certificata, in tale ipotesi

² Per gli enti locali della Valle D'Aosta e delle provincie autonome di Trento e Bolzano l'invio delle certificazioni deve essere effettuato alla Presidenza della Regione di appartenenza ed al Commissario del Governo.

l'invio può essere effettuato entro il 30 agosto 2010 direttamente alla Direzione centrale della finanza locale del Ministero dell'Interno.

Le Prefetture provvederanno a loro volta ad inviare l'originale dei certificati cartacei al Ministero dell'Interno, mentre una copia sarà inoltrata alla Corte dei Conti, all'ISTAT, all'Anci, All'Upi e all'Uncem, a seconda che si tratti di Comuni ed Unioni di Comuni, di Province o di Comunità Montane.

I Comuni che decideranno di optare per l'invio tramite posta certificata dovranno darne preventiva comunicazione alla Direzione centrale della finanza locale entro il 14 giugno 2010 all'indirizzo di posta elettronica: finanzalocale.prot@pec.interno.it in modo da potere ottenere le credenziali di accesso (Userid e password).

Le certificazioni devono essere sottoscritte dal Segretario, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria, i quali attraverso la sottoscrizione della certificazione attestano anche che i dati contenuti nel floppy disk o nel CD sono gli stessi riprodotti sulla stampa cartacea. La sottoscrizione per l'invio con posta certificata è effettuata attraverso l'apposizione di firma digitale sul documento.