

DEL. N. 3/2005

Sezione di controllo per la Regione siciliana
nell'adunanza del 4 aprile 2005, composta dai seguenti magistrati:

dott. Luciano Pagliaro	- Presidente f.f.
dott. Ignazio Faso	- Consigliere
dott. Maurizio Graffeo	- Consigliere
dott. Salvatore Chiazzese	- Primo Referendario
dott. Andrea Liberati	- Referendario- relatore
dott.ssa Valeria Mistretta	- Referendario
dott. Silvio Ronci	- Referendario

vista la deliberazione n. 14/2003 con la quale è stato approvato il programma del controllo successivo sulle gestioni delle Amministrazioni pubbliche da svolgersi nell'anno 2004, che prevede l'analisi conoscitiva sull'attività svolta dall'organo di revisione economico finanziaria degli enti locali nella Regione siciliana;

vista la nota del 21 gennaio 2005 del magistrato istruttore con la quale è stata trasmessa la relazione sull'esito del controllo sulla gestione relativa al Comune di Ustica;

vista l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo n. 203/SC del 3 marzo 2005 con la quale la Sezione del controllo è stata convocata il giorno 11 marzo 2005 per la discussione della menzionata relazione;

Vista la nota 206/SC del 9 marzo 2005 con cui l'udienza è stata rinviata a data da destinarsi;

Vista la nota prot. 217/SC del 29 marzo 2005 con la quale la Sezione del controllo è stata convocata nuovamente per il giorno 4 aprile 2005 per la discussione della menzionata relazione;

vista la nota del Servizio di supporto della Sezione del controllo per la Regione siciliana n. 201/S.C. in data 2 marzo 2005 con la quale l'anzidetta ordinanza e copia della relazione sono state trasmesse all'organo di revisione economico – finanziaria e al Sindaco per la diffusione ai signori consiglieri comunali e al segretario comunale;

visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

visto l'art. 3, commi 4 e 6, della legge 14 gennaio 1994, n. 20 e

successive modificazioni;

visto l'art. 2 del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655, nel testo sostituito dal decreto legislativo 18 giugno 1999, n. 200;

uditi, all'adunanza, il relatore Referendario dott. Andrea Liberati e per il Comune il revisore nella persona del dott. Gaetano Caserta

D E L I B E R A

di approvare con integrazioni e modifiche l'unita relazione sull'esito del controllo sulla gestione relativo all'attività dell'organo di revisione del Comune di Ustica.

O R D I N A

che, a cura del Servizio di supporto della Sezione di controllo, copia della presente deliberazione e dell'allegata relazione siano comunicate all'organo di revisione economico – finanziaria e al Sindaco per la diffusione ai signori consiglieri comunali e al segretario comunale.

L'ESTENSORE
(dott. Andrea Liberati)

IL PRESIDENTE
(dott. Luciano Pagliaro)

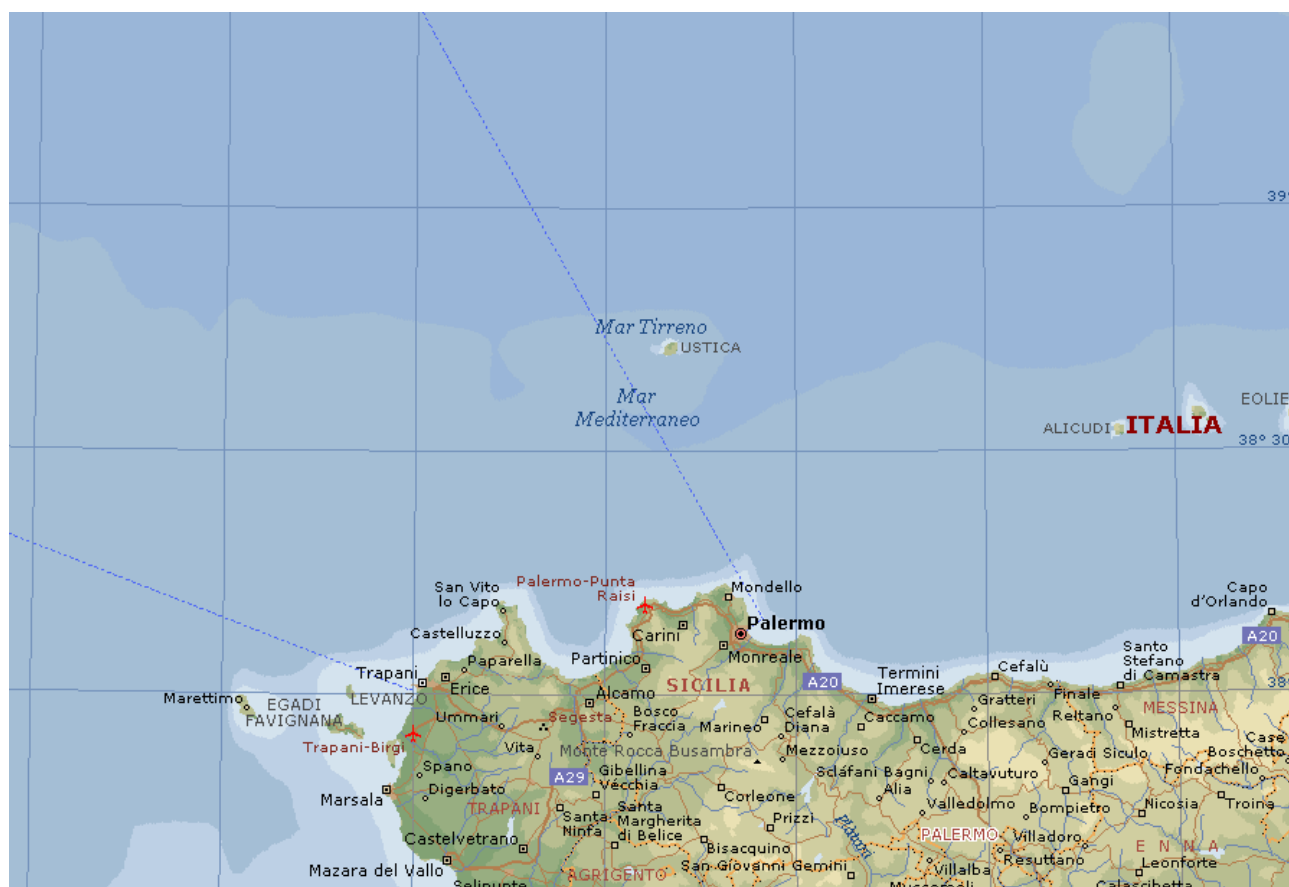
Depositata in Segreteria
il 5 aprile 2005



CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo per la Regione Siciliana

SCHEMA DELL'ANALISI CONOSCITIVA SULL'ATTIVITÀ DEI REVISORI DEGLI ENTI LOCALI DELLA REGIONE SICILIANA - COMUNE DI USTICA



Magistrato istruttore: dott. Andrea Liberati

Funzionario che ha collaborato alla presente indagine: dott.ssa Maria Manganaro

Depositata in segreteria il 5 aprile 2005

INDICE

1. Considerazioni di sintesi e principali osservazioni della Corte	5
2. Scopo, modalità procedurali dell'indagine, struttura della relazione	10
3. Considerazioni di carattere generale	14
3.1 Inquadramento sistematico dell'organo di revisione economico - finanziaria	14
3.2 Adempimenti dell'organo di revisione previsti dalla legge.....	17
3.3 Verifiche effettuate sull'attività svolta	21
4. Verifiche sull'attività svolta dall'organo di revisione	24
4.1 Struttura, modalità di svolgimento dell'attività e della verbalizzazione....	24
4.2 Principali criticità riscontrate dai revisori.....	26
4.3 Le gravi irregolarità di gestione.....	26
4.4 Verifiche svolte relativamente all'idoneità normativa.....	27
4.5 Tempistica del ciclo di bilancio e della rendicontazione.....	27
4.6 Idoneità della programmazione.....	28
4.7 Verifiche relative al bilancio di previsione e ai suoi allegati	29
4.8 Verifiche relative alle variazioni di bilancio	31
4.9 Vigilanza sugli equilibri di bilancio	32
4.10 Relazione sul rendiconto.....	32
4.11 Verifiche relative alle entrate.....	35
4.12 Verifiche relative alla spesa.....	36
4.13 Verifiche relative ai debiti fuori bilancio	38
4.14 Vigilanza sull'attività contrattuale	39
4.15 Vigilanza sugli adempimenti del sostituto d'imposta, sugli adempimenti in materia IVA e sugli adempimenti previdenziali.....	40
4.16 Verifiche sulla resa del conto degli agenti contabili.....	42
4.17 Servizio di tesoreria	42
4.18 Verifiche sull'economista.....	43
4.19 Verifiche sull'amministrazione del patrimonio.....	43
5. Analisi dei principali indicatori.....	45
5.1 Metodologia e funzione dell'analisi dei dati contabili	45
5.2 Riscontri relativi alla capacità di programmazione.....	46
5.3 Riscontri relativi alla capacità di attuazione dei programmi.....	49
5.4 Riscontri relativi alla solidità finanziaria generale dell'ente.....	52
5.5 Riscontri relativi alla capacità di gestione ordinaria.....	58
5.6 Riscontri relativi alla cassa.....	60
5.7 Riscontri relativi alla gestione residui	64
5.8 Riscontri relativi alla possibilità e opportunità di manovre tributarie o tariffarie	68
5.9 Riscontri relativi a politiche di riduzione della spesa	77
5.10 Osservazioni	79
5.11 Analisi dei dati economico – patrimoniali.....	80

5.12 Riscontri relativi all'opportunità di gestioni in economia o di esternalizzazioni dei servizi	81
5.13 Analisi della gestione finanziaria.....	85
5.14 Analisi della gestione straordinaria	86
5.15 Riscontri relativi alla redditività del patrimonio	87
6.1 Premessa.....	90
6.2 Nomina e selezione del revisore.....	91
6.3 Incompatibilità, revoca e cessazione dall'incarico	92
6.4 Attività di collaborazione con i vari organi dell'ente	96
6.5 Funzionamento.....	98
6.6 Congruità termini	98
6.7 Raccordo con uffici e amministrazione	99

ANALISI CONOSCITIVA SULL'ATTIVITÀ DEI REVISORI DEGLI ENTI LOCALI DELLA REGIONE SICILIANA - COMUNE DI USTICA

1. Considerazioni di sintesi e principali osservazioni della Corte

I controlli effettuati dalla sezione di controllo della Corte dei Conti per la Regione Siciliana relativamente all'attività svolta dall'organo di revisione economico finanziaria hanno un carattere prettamente collaborativo e si propongono il fine di stimolare il processo di autocorrezione da parte del Comune.

È ferma convinzione che una valorizzazione dei controlli interni, e nel caso di specie del controllo di regolarità amministrativa e contabile, possa contribuire molto ai processi di correzione interna ed autonoma dell'ente. A conferma di tale affermazione basti pensare alla recente attenzione posta dal Parlamento nei confronti dell'organo di revisione, al quale sono stati attribuiti anche compiti di verifica della legittimità di provvedimenti particolarmente delicati (si pensi alla disciplina sulle trattative private e alle novità introdotte dalla legge 191/2004).

I parametri ai quali devono riferirsi nello svolgimento della propria attività i revisori sono quelli previsti dal TUEL, ed in particolare dall'art. 239, nonché dall'art. 2 del decreto legislativo 286 del 30 luglio 1999, che fa riferimento ai principi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore (tra i quali nel settore pubblico assumono particolare rilevanza quelli elaborati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ¹), nonché dalle ulteriori norme di settore specificamente previste.

¹ Principi per il controllo di regolarità amministrativa e contabile, Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, Roma 2002

Il quadro normativo di riferimento è pertanto comune per tutti gli enti a prescindere dalle dimensioni; tuttavia, vi è la consapevolezza che sia in relazione alla natura monocratica o collegiale dell'organo, sia in considerazione della elevata differenza dei compensi previsti dal vigente decreto ministeriale in materia, nonché per la maggiore attività amministrativa dell'organo degli enti con maggiore popolazione non può considerarsi equivalente l'attività svolta all'interno di Comuni di maggiori dimensioni rispetto a quelli minori, fermo restando che in ogni caso l'organo di revisione deve esaminare tutti i settori previsti dal legislatore, anche se eventualmente con verifiche su campioni numericamente meno rilevanti di atti.

Dovranno pertanto risultare dai verbali tutte le attività svolte, incluse le attività di vigilanza, spesso trascurate.

L'attività svolta dalla Corte in relazione all'indagine è suddivisa nell'analisi relativa alle verifiche concretamente poste in essere nell'esercizio 2003 dall'organo di revisione, nell'accertamento indiretto della correttezza delle osservazioni svolte mediante il riscontro di opportuni indicatori di bilancio, nonché mediante l'analisi, sempre in un'ottica di autocorrezione, dello Statuto e del regolamento di contabilità, che rappresentano i fondamentali provvedimenti normativi dell'ente per il settore analizzato.

Al riguardo si deve infine premettere come la responsabilità dell'organo di revisione è parametrata all'attività svolta o omessa come risulta dai verbali, essendo previsto obbligatoriamente nel testo unico un obbligo di tradurre in forma scritta ogni verifica. Inoltre, tutta l'attività dall'organo deve essere protesa a rendere il proprio servizio al Consiglio comunale, rispetto al quale ha natura ausiliaria. Per tale motivo si è cercato di verificare quale potesse essere l'utilità concreta dell'attività dell'organo nei confronti dei consiglieri e della collettività che essi rappresentano, suggerendo ulteriori approfondimenti e valorizzando il ruolo propositivo della Corte.

Per queste ragioni l'utilizzazione di modelli standard di verbali, pareri e relazioni, primi fra tutti quelli proposti dai competenti consigli degli ordini

professionali, non possono essere acriticamente riportati, ma devono contenere riferimenti specifici alla realtà territoriale controllata.

L'attività svolta e risultante dai verbali si è sostanzialmente limitata al parere sul bilancio, alla relazione sul conto consuntivo, alle variazioni e agli assestamenti di bilancio.

Il revisore si è recato nel Comune in sole due occasioni nel corso dell'esercizio 2003; le sedute sono state spesso svolte presso lo studio del revisore in Palermo alla presenza di un funzionario dell'amministrazione appositamente inviato che ha assunto le funzioni di segreteria. Al riguardo si deve osservare come in base al testo unico non possono essere delegate a soggetti privi dei prescritti requisiti funzioni diverse da quelle meramente materiali e pertanto risulta equivoca la collaborazione prestata in occasione del parere al bilancio e non opportune le spese di missione verosimilmente sostenute per assumere le funzioni di segretario presso lo studio del revisore, anche alla luce dell'art. 83 comma 2 del regolamento di contabilità che prevede che le spese di assistenza siano a carico del "collegio di revisione".

Non risulta dai verbali esercitata l'attività di vigilanza, pur obbligatoria, nei settori previsti dall'art. 239 del testo unico e neanche le obbligatorie verifiche trimestrali sulla tesoreria e sugli agenti contabili.

Non appaiono sufficienti i tempi per l'espletamento dell'attività da parte dall'organo di revisione, e in particolare due giorni per rendere il parere del bilancio e 2 per la relazione sul conto consuntivo, peraltro in violazione del termine dilatorio minimo di 20 giorni previsto dal decreto legislativo 267/2000. Il parere al bilancio e la relazione al rendiconto risultano acritici, senza indicazioni delle verifiche svolte, e senza indicazioni di campioni di atti analizzati, nonché privi di ogni spunto propositivo.

Non risultano effettuate dai verbali attività relative alla programmazione e non risulta esaminata la relazione previsionale e programmatica.

Non risulta alcuna verifica neanche relativamente al programma triennale e all'elenco annuale dei lavori pubblici.

Relativamente alle entrate e alle spese il revisore si è soffermato solamente sull'aspetto macroeconomico, senza nulla verificare a livello procedimentale e di singoli provvedimenti.

Non risultano svolte verifiche sui contratti e sugli adempimenti fiscali e previdenziali, ad eccezione di un monitoraggio relativo ai primi mesi sull'IVA.

Si auspica una funzione maggiormente propositiva anche nei confronti della gestione del patrimonio dell'ente, risultando astratto il suggerimento di svolgere un inventario straordinario, relativamente al quale non si comprendono neanche le ragioni che inducono a ritenere opportuno tale adempimento.

Relativamente alle verifiche sui debiti fuori bilancio si raccomanda di accertare l'effettiva trasmissione alla competente procura della Corte dei conti dei provvedimenti di riconoscimento.

In pratica non risulta pienamente assolto il compito, anche propositivo e consultivo, attribuito dal regolamento di contabilità al revisore.

In considerazione delle scarse osservazioni proposte dal revisore le verifiche degli indicatori sono servite soprattutto ad avere una fotografia finanziaria dell'ente e ad individuare i settori che necessiterebbero di ulteriori approfondimenti.

Analizzando i rapporti tra previsioni iniziali e previsioni definitive si evince una non elevata capacità di programmazione dell'ente.

Anche la capacità di attuare quanto programmato risulta non elevata: infatti, la percentuale di realizzazione, per quanto riguarda la competenza, tra accertamenti e riscossioni e tra impegni e pagamenti, nonché il rapporto tra residui conservati e residui riscossi e pagati, evidenzia valori inferiori al 50%.

Vi è un disavanzo di competenza e un valore negativo del risultato economico di esercizio.

Vi è inoltre un utilizzo dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente per spese correnti. È stato inoltre rilevato un forte livello di imposizione tributaria ed extratributaria che rende più significativo il disavanzo della gestione di competenza. L'attività svolta dal revisore non ha consentito di rilevare tali criticità o difficoltà del Comune di Ustica.

Per quanto riguarda lo Statuto comunale e il regolamento di contabilità è necessario che tali atti siano strutturati in maniera tale da garantire che il revisore sia un punto di riferimento per tutti consiglieri.

Deve osservarsi come il Comune non abbia approfittato in pieno dell'autonomia ad esso concessa dal Legislatore disponendo un rinvio dinamico nello Statuto alle norme di legge e al regolamento di contabilità; le disposizioni del regolamento di contabilità risultano recepite in maniera acritica in quanto fanno costante riferimento al collegio dei revisori attribuendo anche alcune funzioni al Presidente (che non esiste), trascurando del tutto la necessaria struttura monocratica dell'organo nel Comune di Ustica.

Si apprezza invece la valorizzazione del ruolo consultivo e propositivo fortemente affermata nel regolamento, sia pure di fatto non esercitata dal revisore.

Si suggerisce di prevedere eventuali sanzioni in caso di mancato svolgimento di tutti gli adempimenti previsti dal regolamento medesimo.

Il ricorso all'istituto del silenzio assenso deve essere effettuato solamente per materie accessorie e non anche laddove il legislatore prevede un parere obbligatorio del revisore, ove è necessario e utile anche un parere favorevole in forma scritta.

2. Scopo, modalità procedurali dell'indagine, struttura della relazione

I controlli sull'attività posta in essere dall'organo di revisione economico – finanziaria del Comune sono stati svolti in esecuzione della deliberazione n. 14/2003 della Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione siciliana con la quale è stato approvato il programma del controllo successivo sulle gestioni delle Amministrazioni pubbliche per l'anno 2004. Per l'attuazione di tale indagine è stato scelto un campione della realtà regionale composto di 18 enti di cui nove (uno per provincia) con collegio dei revisori e nove (uno per provincia) con revisore unico, avendo cura di non interessare enti già coinvolti in altre indagini di controllo.

Il dlgs. 200/99 prevede che nella Regione siciliana la Corte dei Conti verifichi il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione².

L'indagine si propone lo scopo di verificare la correttezza dell'attività dei revisori nell'ente locale per gli atti amministrativi e contabili, sottoposti al controllo di tale organo interno, essenziale dopo la riforma del titolo V e l'eliminazione dei controlli esterni, anche nella Regione Siciliana.

In considerazione dell'evoluzione da un rigido principio di legalità verso tendenze più spiccatamente aziendaliste, dovuto alla necessità del rispetto del patto di stabilità interno, nella prospettiva di una diversificazione normativa per

² Art. 2.

1. L'art. 2 del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655 è sostituito dal seguente:

"Art. 2. - 1 . La sezione di controllo, ferme restando le leggi dello Stato che disciplinano le funzioni della Corte dei conti e per quanto non diversamente disposto dal presente art.:

a) esercita il controllo di legittimità:

1) sui regolamenti, emanati dal governo regionale, di cui agli articoli 12, terzo comma, e 13 dello statuto;
2) su tutti gli atti amministrativi, a carattere generale e particolare, adottati dal governo regionale e dall'amministrazione regionale in adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea;
b) verifica altresì il rendiconto generale della Regione.

2 . La sezione predetta è delegata ad esercitare il controllo di legittimità sugli atti che vengono emanati da organi dello Stato aventi sede nella Regione, e che sono soggetti, secondo le norme vigenti, al controllo della Corte dei conti.

3 . La sezione di controllo svolge, anche in corso di esercizio, il controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio della Regione e, nei casi previsti dalle leggi dello Stato, delle amministrazioni pubbliche statali e locali, nonché sulle gestioni fuori bilancio e sui fondi di provenienza comunitaria, verificando la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione. Accerta, anche in base all'esito di altri controlli, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti in conformità alle leggi regionali ed alle leggi statali applicabili in Sicilia, valutando comparativamente costi, modo e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa. La Corte definisce annualmente i programmi ed i criteri di riferimento del controllo".

i singoli enti locali, assume sempre più rilevanza una corretta gestione dei conti pubblici, che vada oltre la mera osservanza formale delle norme.

In altri termini s'intende verificare quale sia il grado di affidabilità raggiunto dai singoli enti locali in Sicilia nel controllo interno dei revisori suggerendo eventuali possibilità di miglioramento nella gestione di tale attività di controllo di primo livello.

L'indagine si propone, inoltre, di accertare che il lavoro dei revisori, contributo sempre più essenziale nella struttura dell'ente locale, sia stato svolto secondo criteri di correttezza e completezza rispetto al dettato legislativo e ai principi pubblici e privati del settore che i revisori sono tenuti a rispettare, idonei a fornire all'organo elettivo consiliare e all'organo esecutivo, nonché alla collettività che questi rappresentano, un'adeguata descrizione del funzionamento economico e gestionale dell'ente.

La Corte dei conti ritiene, infatti, che l'attività svolta dall'organo di revisione economico - finanziaria sia essenziale per le dinamiche organizzative e di gestione dell'ente locale. Una buona attività di controllo interno, sia sotto il profilo della legittimità, sia sotto il profilo della efficienza, efficacia ed economicità, assume una connotazione collaborativa fondamentale al fine di migliorare le performances del Comune.

Un'adeguata professionalità provvista di una cultura non solo della legalità, ma anche aziendalista, è essenziale oggi per la gestione degli enti pubblici: un suo utile apporto non solo previene la possibilità di contenziosi e di aggravii finanziari successivi sulle casse dell'ente, ma può anche contribuire all'adozione di soluzioni più convenienti sotto il profilo economico.

Nella presente indagine la Corte ha preferito seguire una metodologia che coinvolgesse sia gli operatori amministrativi sia i rappresentanti politici, utilizzando appositi questionari, esaminando direttamente tutti i verbali dell'organo di revisione, lo Statuto e il regolamento di contabilità (limitatamente alla disciplina dell'organo di revisione), nonché procedendo all'analisi del riepilogo generale delle entrate e delle spese e del quadro

generale riassuntivo dei risultati differenziali elaborando da tali prospetti specifici indicatori di bilancio, idonei a verificare eventuali difficoltà gestionali dell'ente e quindi, indirettamente, la correttezza delle indicazioni dei revisori. In considerazione della non omogeneità delle verifiche effettuate dagli organi di revisione di tutti gli enti, ma al contempo per l'esigenza di standardizzazione dei controlli su un campione significativo, le analisi effettuate sugli indicatori consentono di rilevare solo fenomeni macroscopici e si propongono il fine di offrire spunti di riflessione per l'amministrazione e i revisori stessi verso un *modus operandi* più moderno, che vada oltre il mero rispetto della legalità per coinvolgere anche l'efficienza e l'economicità della gestione.

Si è evitato, per quanto possibile, di analizzare gli indicatori obbligatori per legge, in quanto già a disposizione dell'ente e in particolare dell'organo di revisione.

La struttura della relazione prevede una prima parte dedicata alle verifiche svolte in concreto dai revisori, che consente di comprendere quanto può essere prezioso l'ausilio di tale organo, verificando come esso abbia operato nell'ultimo esercizio finanziario fino alla relazione sull'ultimo rendiconto disponibile.

Una seconda parte è dedicata all'osservazione dei principali indicatori di bilancio: questo approfondimento intende dare un'idea del reale andamento della gestione finanziaria dell'ente e della correttezza delle indicazioni fornite dai revisori. E' un po' la cartina di tornasole dell'attività svolta da questi. Tale sezione intende fornire una sorta di verifica concreta alle osservazioni dei revisori e formulare un giudizio sull'attendibilità delle osservazioni dai medesimi formulate, soprattutto sotto un profilo di efficacia ed efficienza, evidenziando eventuali criticità dell'ente e valutando se esse coincidano con le osservazioni dei revisori ed è arricchita di definizioni, che pur scontate per i tecnici, cercano di rendere più facilmente accessibile ai consiglieri comunali, ed alla collettività che essi rappresentano, l'analisi degli elementi finanziari dell'ente.

In tale prospettiva, al fine di consentire direttamente un'analisi comparativa, per nove importanti indicatori obbligatori per legge è stato allegato un prospetto che riporta i valori relativi al triennio 1998-2001 per tutti i Comuni della provincia di appartenenza (espressi in lire, valuta corrente nell'anno di riferimento). Per il 2002 non sempre sono disponibili dati disaggregati, ma, ove possibile, sono state riportate le medie nazionali desunte dalla Relazione al Parlamento della Sezione delle Autonomie sulla gestione della finanza locale relativa all'esercizio 2002.

Si è preferito, infatti, in considerazione dello spostamento legale del termine di approvazione del bilancio preventivo al 31 maggio, elaborare i dati del Comune relativi al conto consuntivo dell'esercizio finanziario 2003, il cui termine di approvazione è fissato per il mese di giugno 2004, al fine di fornire una situazione più aggiornata possibile per il singolo ente locale, pur a discapito della continuità dell'analisi di trend.

Un'ultima parte della relazione prende in considerazione l'autonomia statutaria e regolamentare relativamente alla disciplina dell'attività dell'organo di revisione, suggerendo eventuali variazioni statutarie e regolamentari, ritenute utili per una maggiore efficienza del sistema di revisione economico - finanziaria.

3. Considerazioni di carattere generale

3.1 Inquadramento sistematico dell'organo di revisione economico - finanziaria

La disciplina nella Regione Siciliana dell'organo di revisione economico-finanziaria è stata introdotta dall'art. 1 della L.R. dell'11 dicembre 1991, n. 48, che ha recepito l'art. 57 della legge 142/90.

Ai sensi dell'art. 1 lett. 1 della L.R. citata, che ha recepito l'art. 55 della legge 142/90, l'ordinamento finanziario e contabile è riservato alla legge dello Stato, oggi disciplinata dal dlgs. 267/2000, e, conseguentemente, lo stesso, come era avvenuto con l'abrogato dlgs. 25 febbraio 1995, n. 77, trova applicazione anche in Sicilia.

Valgono pertanto per tali organi di controllo della regolarità amministrativa e contabile le indicazioni della giurisprudenza e della dottrina elaborate avendo come riferimento la disciplina nazionale.

Come ha ben chiarito la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con delibere 6/2003³ e 10/2004⁴ "i controlli interni disciplinati dal decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e dall'art. 147 del testo unico 267/2000, appartengono alla categoria dei "controlli referenti". Infatti, gli addetti a tali controlli "riferiscono" -così si esprime l'art. 1, comma 6, di tale decreto- "sui risultati dell'attività svolta".

E' altresì noto che il primo dei controlli interni, come dire "di nuova generazione", è stato introdotto dalla legge 142 del 1990. E precisamente la sua previsione era contenuta nel comma 9 dell'art. 57, il quale, inserito tra le norme concernenti la "revisione economico-finanziaria" degli Enti locali,

³ Corte dei Conti, sezione Autonomie, Relazione sui risultati dell'esame della gestione finanziaria e dell'attività degli Enti locali - esercizio 2001, delibera n. 6/2003, cap. 4.3, pagg. 273 ss.

⁴ Corte dei Conti, sezione Autonomie, Relazione sull'andamento generale della gestione finanziaria degli enti locali per l'esercizio 2002 e sulla gestione di cassa per l'esercizio 2003, delibera n. 10/2004, cap. 8, pp. 197 ss.

disponeva che lo statuto potesse “prevedere forme di controllo economico interno della gestione”.

L'analisi svolta focalizza l'attenzione sull'organo di revisione economico-finanziaria, che nei Comuni con meno di 5.000 abitanti, nelle unioni di Comuni e nelle Comunità montane è di tipo monocratico (un solo revisore), mentre negli altri Enti locali è di tipo collegiale (tre revisori)...

Tra le funzioni attribuite ai revisori dei conti rientrano anche quelle concernenti i controlli contabili e quelli di regolarità.

Al riguardo, è molto chiara la norma contenuta nell'art. 1, comma 1, del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, laddove è precettivamente indicato, al punto a), che le amministrazioni pubbliche devono dotarsi di strumenti adeguati a “garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa”, che, come è noto, costituiscono i profili fondamentali del controllo di regolarità amministrativa e contabile; controllo che, in base alle norme vigenti, sembra debba ritenersi attribuito anche all'organo di revisione economico-finanziaria (cfr. le funzioni elencate nell'art. 239 del T.U. 267; la tipologia dei controlli di cui al precedente art. 147; l'art. 2 del d.lgs. 286 del 1999).

Tale organo –sempre in base alle norme vigenti– si avvale anche dei risultati degli atti, dell'attività e dei comportamenti di altri uffici ed organi interni, alcuni dei quali svolgono pure verifiche e controlli di vario genere.

Orbene, da quanto sopra si evince come da una interpretazione sistematica delle norme del testo unico 267 del 2000, del d.lgs. 286 del 1999 e della legge n. 51 del 1982 in materia di controlli interni negli Enti locali, i revisori dei conti sono chiamati a svolgere la funzione di “controllo di regolarità amministrativa e contabile”, pur potendosi essi avvalere di altri utili controlli e verifiche che all'interno dell'Ente sono esercitati da altri organi in ordine a singoli provvedimenti. Né pare che allo stato della normativa vigente i revisori possano essere sostituiti nell'esercizio del predetto controllo da altri organi o uffici appositamente creati.

Dalla sistematica delle disposizioni contenute nei dd.lgs. 286/99 e 267/00 e dalla legge n.51 del 1982 emerge che le funzioni assegnate al Collegio dei revisori dei conti in materia di controllo economico-finanziario sono cogenti e imprescindibili per tutti gli Enti locali; la stessa autonomia normativa richiamata dall'art. 147 del T.U. 267/00 e affermata, in linea generale, dall'art. 7 dello stesso testo unico trova un limite invalicabile nel carattere inderogabile delle norme concernenti le funzioni del Collegio dei revisori affermato dall'art. 152 del T.U. del 2000.

Peraltro, la c.d. legge "La Loggia", del 5 Giugno 2003 n. 131 di attuazione della riforma del Tit. V, parte II della Costituzione, modifica in modo significativo il quadro normativo nel cui ambito si sono svolte queste considerazioni; l'art. 2, infatti, prevede una specifica delega al Governo, per la revisione e l'adeguamento del testo unico sugli Enti locali ai nuovi principi costituzionali ed individua, tra i principi e criteri direttivi, l'obbligo di attribuire alla competenza statutaria degli Enti locali il potere di "individuare sistemi di controllo interno, al fine di garantire il funzionamento dell'Ente secondo criteri di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa".

Di conseguenza, con l'esercizio di questa delega e comunque con l'approvazione di statuti che regolino la materia dei controlli interni, l'attuale disciplina potrà subire ampie modifiche e indurre a nuove ricostruzioni sistematiche delle funzioni riconducibili a tale settore.

Una possibile innovazione, potrebbe essere la previsione di una funzione di collaborazione, già prevista all'art. 7, comma 8, della citata legge 5 Giugno 2003 n.131, nonché di informazione, tra il Consiglio Autonomie Locali, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e gli stessi revisori, qualora si riscontri la sussistenza di debiti fuori bilancio riconoscibili, ai sensi dell'art 194 del TUEL, e non riconoscibili.

In particolare il Collegio dei revisori potrebbe informare tali organismi, quando l'Ente non provveda tempestivamente al finanziamento di tali debiti, pur avendo espresso indicazioni ed inviti ad agire in tal senso.

La stessa attività di informazione potrebbe inoltre estendersi ad altri casi, per esempio quando, nell'ambito di verifica della congruità dell'accertamento dei residui, i revisori riscontrino anomalie nel mantenimento, in tutto o in parte, di tali voci rilevando insussistenza della ragione del credito; ovvero, più in generale, anomalie nel corso di verifiche relative all'attuazione degli atti di programmazione o al controllo dei medesimi revisori sulle "clausole valutative" previsto da deliberazioni degli Enti locali ovvero da leggi regionali.

3.2 Adempimenti dell'organo di revisione previsti dalla legge

Come già osservato la Regione Siciliana ha disciplinato le funzione dell'organo di revisione economico-finanziaria con l'art. 1 della L.R. dell'11 dicembre 1991, n. 48, che ha recepito l'art. 57 della legge 142/90, sostanzialmente riprodotto dall'art 239 TUEL.

Inoltre l'art. 1 lett. 1 della L.R. citata ha recepito l'art. 55 della legge 142/90, prevedendo che l'ordinamento finanziario e contabile è riservato alla legge dello Stato, oggi disciplinata dal dlgs. 267/2000. Di conseguenza lo stesso, come era avvenuto con l'abrogato dlgs. 25 febbraio 1995, n. 77, trova applicazione anche in Sicilia.

L'organo di revisione è pertanto chiamato a svolgere le seguenti funzioni:

- attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento
- pareri obbligatori sulla proposta di bilancio di previsione e dei documenti allegati e sulle variazioni dei bilanci, mediante motivato giudizio di congruità, coerenza e attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, nonché indicazione sulle misure idonee ad assicurare l'attendibilità dell'impostazione all'organo consiliare
- vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della

gestione con motivate tecniche di campionamento relativamente

- all'acquisizione delle entrate
 - all'effettuazione delle spese
 - all'attività contrattuale
 - all'amministrazione dei beni
 - alla completezza della documentazione
 - agli adempimenti fiscali e alla tenuta della contabilità
- relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto nonché attestazione della corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione entro un termine non inferiore a 20 giorni dall'approvazione della proposta da parte dell'organo esecutivo
 - referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione con contestuale denuncia agli organi giurisdizionali
 - verifiche ordinarie trimestrale di cassa e verifiche straordinarie di cassa (articoli 223 e 224 TUEL)
 - verifica trimestrale della gestione del servizio di tesoreria
 - verifica trimestrale del conto degli agenti contabili interni (econo­mo, consegnatario di beni, polizia municipale, farmacia comunale, ogni altro agente contabile che abbia il maneggio di denaro pubblico).

Al riguardo la sezione delle Autonomie della Corte dei Conti con delibera 10/2004⁵ ha osservato come “numerose sono le funzioni intestate ai revisori dei conti e, tra queste, primaria importanza rivestono i controlli contabili e di regolarità economico-finanziaria. Trattasi, in sostanza, dell'applicazione, in sede di verifica, dei principi enunciati dall'art. 97 della Costituzione.

Inoltre i revisori – e qui la loro azione è imprescindibile, oltre che di grande rilievo – sono tenuti a svolgere la funzione certificativa della “corrispondenza

⁵ Corte dei Conti, sezione Autonomie, Relazione sull'andamento generale della gestione finanziaria degli enti locali per l'esercizio 2002 e sulla gestione di cassa per l'esercizio 2003, delibera n. 10/2004, cap. 8, pp. 197 ss.

del rendiconto alle risultanze della gestione" (art. 239, c. 1 lett. d- del T.U. 267 del 2000).

Fondamentale –anche perché permea di sé tutte le funzioni dei revisori – è "l'attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento" (art. 239, c. 1 lett. a- del T.U.). Alla lettera b) dello stesso art., è previsto l'intervento consultivo dei revisori sull'intera attività di programmazione che l'Ente locale, in sede di previsione, intende svolgere nell'esercizio finanziario preso in considerazione. Vale a dire, tutti gli atti programmatori della gestione ed, in particolare, il bilancio annuale di previsione (con la specificazione, tra l'altro, sia del fondo di riserva e dell'ammortamento dei beni, sia dei servizi per conto terzi); la relazione previsionale e programmatica (che, allegata al bilancio, deve riguardare un arco di tempo pari a quello del bilancio pluriennale); il bilancio pluriennale di competenza (che, anch'esso allegato al bilancio annuale, deve essere di durata pari a quello della Regione nel cui ambito territoriale l'Ente è compreso e comunque temporalmente non inferiore a tre anni); gli altri allegati, elencati nell'art. 172 del testo unico.

La funzione consultiva dei revisori deve svolgersi anche relativamente alle variazioni di bilancio.

Nei pareri dell'organo di revisione deve essere espresso "un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto del parere espresso dal responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'art. 153 (del testo unico), delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile".

L'attività consultiva dei revisori investe tutta la gestione finanziaria dell'Ente in ogni suo singolo settore e si manifesta mediante pareri obbligatori, con i quali sono "suggerite all'organo consiliare tutte le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni". L'organo consiliare peraltro "è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata

adozione delle misure proposte" dai revisori, i quali, inoltre (cfr. lett. d- c. 1 dell'art. 239), devono redigere una "relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto".

Tale relazione –che, come è noto, deve contenere la citata "attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione, nonché rilievi considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione"– chiude il circuito della verifica sull'attività gestoria, nel senso che questa, iniziata con l'atto previsionale, termina con il rendiconto finale.

Inoltre, l'organo di revisione economico-finanziaria deve provvedere con cadenza trimestrale –ai sensi dell'art. 223 del testo unico– alla verifica ordinaria di cassa, alla verifica della gestione del servizio di tesoreria e di quello degli altri agenti contabili.

In qualche caso, dunque, esso ha anche rapporti con soggetti terzi, nel senso che l'Ente, per suo tramite, opera all'esterno. Come all'esterno lo stesso organo di revisione agisce direttamente quando denuncia le gravi irregolarità riscontrate nella gestione; irregolarità di cui dà notizia, oltre che al consiglio, "pure ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità" (art. 239, c.1 lett. e- stesso T.U.).

Il successivo comma 6 sancisce che lo statuto dell'Ente locale può prevedere ampliamenti delle funzioni affidate ai revisori.

Ulteriori importanti funzioni sono state assegnate agli organi di revisione dalle leggi più recenti:

- il comma 6 dell'art. 24 della legge n. 448 del 2001, per il quale gli atti relativi all' "acquisto di beni e servizi" devono essere "trasmessi ai rispettivi organi di revisione contabile per consentire l'esercizio delle funzioni di controllo", per i fini dalla norma stessa previsti;
- il comma 5 dell'art. 23 della legge n. 289 del 2002, per il quale i provvedimenti di riconoscimento di debito sono trasmessi, tra l'altro, "agli organi di controllo";

- i commi 1 e 2 dell'art. 28 della stessa legge 289, che prevedono la possibilità di un'"acquisizione di informazioni da parte del Ministero dell'economia e delle finanze";
- i commi 16 e 17 dell'art. 29 della legge 289, per i quali "il collegio dei revisori verifica il rispetto delle norme sul patto di stabilità, con la possibilità di una responsabilità personale dei componenti del collegio."

A tali previsioni normative vanno aggiunte le recenti disposizioni della legge 191/2004 che hanno introdotto nuove funzioni di controllo per l'organo di revisione relativamente agli studi ed incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei all'amministrazione, nonché per missioni all'estero e spese di rappresentanza, relazioni pubbliche e convegni (art. 1 commi 9-11).

Inoltre, l'organo di revisione nell'esercizio del proprio operato deve osservare il disposto del comma 2 dell'art. 2 del dlgs. 286/1999, secondo cui le verifiche di regolarità amministrativa e contabile devono rispettare, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione, i principi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore.

3.3 Verifiche effettuate sull'attività svolta

La Corte dei conti ha ritenuto opportuno procedere ad un'analisi sistematica di quanto risulta da tutti i verbali dell'anno 2003, nonché del parere sul rendiconto relativo al medesimo esercizio finanziario, approvato nel 2004. Le verifiche hanno tenuto conto esclusivamente dell'attività risultante dai verbali. Infatti, secondo quanto previsto dall'art. 237 del testo unico, "il collegio dei revisori redige un verbale delle riunioni, ispezioni, verifiche, determinazioni e decisioni adottate". Non sono stati pertanto presi in considerazione adempimenti diversi da quelli risultanti per iscritto, sia in ragione dell'obbligo preciso previsto dalla legge e della impossibilità di verificare attività svolte non

risultanti dai verbali, sia soprattutto per la considerazione essenziale che solo laddove il lavoro dei revisori si sia tradotto in una verbalizzazione adeguata può essere di utilità all'organo consiliare rispetto al quale l'organo di controllo interno ha una funzione ausiliaria.

Le verifiche effettuate da questa Corte hanno riguardato:

1. le principali criticità riscontrate e i rilievi formulati
2. l'idoneità normativa
3. la tempistica del ciclo di bilancio e della rendicontazione
4. l'idoneità della programmazione
 - principi
 - relazione previsionale e programmatica
 - bilancio e allegati
5. la correttezza della gestione
 - esercizio provvisorio
 - variazioni di bilancio del consiglio e della giunta municipale
 - verifica dello stato di attuazione
 - verifica degli equilibri di bilancio
6. la correttezza del rendiconto e degli allegati
7. la verifica del sistema di controllo interno
8. la regolarità delle procedure di entrata
 - in generale
 - tributi
 - entrate extra tributarie
9. la regolarità delle procedure di spesa
 - impegni, liquidazioni, mandati, ritardi
 - rispetto vincoli di destinazione
 - debiti fuori bilancio
10. i servizi per conto terzi
11. la vigilanza su
 - attività contrattuale

- adempimenti del sostituto d'imposta
 - adempimenti IVA
 - adempimenti previdenziali
12. resa del conto degli agenti contabili
- tesoriere
 - economo
 - polizia municipale
 - farmacia comunale
 - servizi demografici
 - consegnatario e magazzino
13. verifiche sul patrimonio
- in generale
 - inventari
 - patrimonio
 - investimenti
 - piano economico - finanziario

4. Verifiche sull'attività svolta dall'organo di revisione

4.1 Struttura, modalità di svolgimento dell'attività e della verbalizzazione

L'organo di revisione del Comune di Ustica è monocratico in quanto l'ente ha una popolazione inferiore ai 5.000 abitanti.

L'attività dell'organo di revisione risulta verbalizzata, con verbali in ordine progressivo, che risultano numerati su pagine non vidimate.

Complessivamente l'attività del revisore risulta quasi sempre svolta relativamente ai principali adempimenti obbligatori contabili, a volte priva di un'analisi abbastanza dettagliata delle principali problematiche dell'ente.

Il revisore dei conti ha svolto negli ultimi tre anni un numero di sedute pari a 40, adeguato rispetto ai controlli effettuati. Ad ogni seduta ha sempre corrisposto la redazione di un verbale.

Nell'esercizio 2003, analizzato dalla Corte attraverso la lettura di tutti i verbali, sono stati redatti in tutto nove verbali.

Come accennato, dai verbali redatti nel 2003 risultano effettuate solamente alcune verifiche obbligatorie, non risultando tutte le verifiche trimestrali sugli agenti contabili; non è stato neanche possibile ottenere ulteriori informazioni utili dal questionario inviato in quanto nel medesimo le attività svolte non sono state neanche genericamente descritte.

Risultano verbalizzate le attività di redazione del parere sul bilancio preventivo, la predisposizione della relazione sul rendiconto, le verifiche occasionali sul servizio di tesoreria, i pareri sulle variazioni di bilancio e sull'assestamento.

Si richiama l'attenzione del revisore ad una più analitica verbalizzazione con la specifica indicazione delle verifiche a campione effettuate.

Non risulta effettuata alcuna attività di controllo sulle determine dirigenziali, sindacali e sulle delibere della Giunta municipale, ad eccezione della verifica della legittimità della delibera di nomina del nuovo Consiglio comunale.

In pratica, mentre risulta sufficientemente adempiuta, ad eccezione delle predette verifiche sugli agenti contabili, l'attività relativa ai adempimenti contabili, risulta insussistente l'attività di vigilanza, pur prevista legislativamente dal TUEL.

Si suggerisce di compiere analisi mirate a singoli settori, su campioni anche limitati di atti (es. regolarità dei mandati di pagamento, adempimenti previdenziali...).

Diversamente, tale lacuna si ripercuoterebbe inevitabilmente nella scelta del campione da analizzare, che verrebbe individuato con criteri del tutto casuali senza mai far riferimento a particolari serie di atti, eventualmente connotati da particolare delicatezza o entità patrimoniale.⁶

In particolare si ritiene opportuno inviare tutte le deliberazioni e determinazioni con pareri non favorevoli e tutti i provvedimenti relativi ad affidamento a mezzo di trattativa privata, soprattutto alla luce delle disposizioni sulle forniture CONSIP.

Si ritiene opportuno sottolineare la necessità che l'obbligo di trasmissione venga disciplinato nel regolamento.

Un migliore esercizio delle funzioni potrebbe inoltre essere ottenuto con la predisposizione di strumenti idonei (come previsto dal regolamento) per il revisore, anche al fine di consentire una maggiore presenza nella sede del Comune; nell'esercizio finanziario 2003 la presenza del revisore è infatti avvenuta in sole tre sedute svolgendosi diversamente i lavori presso la sede del revisore stesso in Palermo.

Risulta buono il supporto offerto all'ufficio da parte dell'ente, con la predisposizione di un apposito servizio di segreteria, che risulta aver tempestivamente operato recandosi nella sede del revisore a Palermo.

Tuttavia, non condivisibile appare per le verifiche sul bilancio di previsione (verbale 79) ed in genere per attività istruttorie l'ausilio prestato ai revisori da parte di un funzionario dell'amministrazione, nei limiti in cui esso sia utilizzato

⁶ Le tecniche di campionamento da seguire sono indicate nei citati principi dettati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze

per funzioni diverse da quelle di mero ausilio materiale. Infatti, l'organo di revisione può incaricare senz'altro altri soggetti della collaborazione nella propria funzione, ovviamente sotto la propria responsabilità, purché aventi i requisiti essi stessi alla nomina di revisori (articolo 239 comma 4 TUEL); tale scelta deve essere caratterizzata da un'indipendenza del soggetto incaricato che si pone in antitesi con l'appartenenza all'amministrazione.

4.2 Principali criticità riscontrate dai revisori

L'organo di revisione sembra non avere riscontrato criticità nella gestione del Comune: infatti, i verbali danno sempre atto della regolarità dell'attività svolta, ad eccezione delle variazioni al bilancio per debiti fuori bilancio.

Non sono stati riscontrati da parte del revisore unico fatti di rilevanza penale.

4.3 Le gravi irregolarità di gestione

Non risultano riscontrate neanche gravi irregolarità di gestione⁷.

⁷ A titolo esemplificativo si riportano le principali irregolarità che i revisori dovrebbero segnalare: esecuzione spese senza copertura finanziaria o senza assunzione dell'impegno, irregolare tenuta della contabilità, variazioni al bilancio di Giunta non sottoposte a ratifica del Consiglio, evidente mancata attendibilità delle previsioni di entrata e sottostima delle spese, mancanza di pareri sugli atti amministrativi, gestione provvisoria non autorizzata, utilizzo di entrate con vincolo di destinazione per scopi diversi, mancato rispetto del limite di anticipazione di tesoreria e per il ricorso all'indebitamento, mancata adozione dei piani economico-finanziari quando previsti, mancata resa del conto degli agenti contabili, mancata predisposizione nei termini dello schema di bilancio e di rendiconto da parte della Giunta, mancato rispetto dei termini per l'approvazione del bilancio e del rendiconto, mancato adozione dei provvedimenti di ripiano del disavanzo e del riequilibrio della gestione, esistenza di debiti fuori bilancio senza provvedimento di copertura, esistenza di gestioni fuori bilancio, mancata tenuta degli inventari, mancata adozione della delibera di dissesto, violazione di norme fiscali, previdenziali ed assicurative sanzionabili, non applicazione delle sanzioni sul mancato rispetto del patto di stabilità, mancato rispetto della normativa sui limiti assunzioni del personale, mancato rispetto dei vincoli di spesa sul personale e nella contrattazione decentrata integrativa, mancato rispetto della normativa contrattuale e delle procedure di aggiudicazione che vadano ad inficiare la "par condicio" dei concorrenti, rilevazione di reati commessi durante la gestione.

4.4 Verifiche svolte relativamente all'idoneità normativa

Dai verbali e dal questionario compilato dal revisore risulta un'assoluta correttezza dell'impianto normativo (Statuto e Regolamenti) previsto. Tuttavia, pur non essendo state ravvisate illegittimità, ritiene la Corte di dover soffermare l'attenzione sull'importanza di una corretta normativa interna all'Ente, specialmente dopo la riforma del titolo V della Costituzione, in quanto da essa dipende gran parte dell'attività amministrativa.

Al riguardo si è ritenuto di analizzare lo Statuto e il regolamento di contabilità limitatamente alle norme inerenti l'organo di revisione, proponendo nell'apposita sezione della relazione opportuni suggerimenti migliorativi.

4.5 Tempistica del ciclo di bilancio e della rendicontazione

Il bilancio di previsione 2003 è stato esaminato nelle sedute del 31 marzo e del 1 aprile 2003.

Dalla semplice osservazione di tale cronologia è facile evincere come l'amministrazione abbia correttamente posto in essere gli adempimenti di propria competenza, in quanto la legge finanziaria per il 2003 ha prorogato il termine per l'approvazione del documento al 31 maggio 2004.

Eccessivamente ristretto è il tempo che il revisore dei conti ha ritenuto di dover dedicare all'analisi del documento di bilancio. Due giorni, limitati peraltro alla sessione di lavoro pomeridiana, non sono infatti sufficienti ad espletare tutte le verifiche solitamente richieste.

Anche l'analisi del conto consuntivo avvenuta in sole due giorni, vale a dire il 29 giugno e il 30 giugno 2004.

Al riguardo si deve segnalare il ritardo con cui la Giunta ha approvato il conto consuntivo, vale a dire in data 28 giugno.

La relazione risulta poi protocollata in data 13 luglio. Alla luce del tardivo deposito sarebbe stato forse opportuno dedicare più tempo all'analisi della rendiconto, che peraltro il legislatore nel TUEL prevede che vada reso in un termine minimo dilatorio di 20 giorni.

4.6 I doneità della programmazione

L'organo di revisione secondo quanto risulta dal questionario ha effettuato verifiche sul rispetto dei principi generali negli atti di programmazione e pianificazione, che tuttavia non trovano riscontro nei verbali.

Il revisore non ha proposto all'amministrazione nessuno spunto critico costruttivo.

Si suggerisce di verificare l'esistenza nei documenti programmatici dell'analisi dei fabbisogni della comunità, l'effettiva considerazione delle esigenze future dell'ente e dei mezzi che si potranno destinare a tale soddisfacimento, nonché di esplicitare correttamente nel parere o nei verbali quali siano le verifiche effettuate, nonché di estendere gli accertamenti alla coerenza tra programmi e progetti approvati dal Consiglio comunale e obiettivi gestionali approvati dalla Giunta. È inoltre utile provvedere a verificare la congruità delle dotazioni finanziarie, umane e strumentali dei programmi, la definizione delle priorità di intervento, il corretto collegamento tra attività di controllo e orientamento della gestione, della programmazione e della pianificazione.

Non risulta espletata la verifica di attendibilità tra previsioni e somme effettivamente impegnate e accertate nei precedenti esercizi, senza spiegare le motivazioni che fanno ritenere attendibili le previsioni.

Per quanto concerne il documento di programmazione generale, il revisore unico, non fa alcun cenno alla relazione previsionale a quanto disposto dall'art. 170 del TUEL e alla corrispondenza tra la relazione e il bilancio annuale e pluriennale.

Conseguentemente non ha formulato proposte né osservazioni.

Si ritiene opportuno che dal parere del revisore al bilancio risulti, oltre alla conformità alla normativa vigente (leggi, statuto, regolamento di contabilità), una valutazione delle entrate, preferibilmente anche con riferimento all'andamento storico.

4.7 Verifiche relative al bilancio di previsione e ai suoi allegati

Nel parere al bilancio di previsione 2003 si dà atto genericamente del rispetto delle norme dettate dal decreto legislativo 77/95 e 267/2000, senza alcun riferimento specifico al rispetto dei principi di unità, annualità, universalità ed integrità, veridicità e pareggio finanziario e alle verifiche effettuate per valutare l'effettivo rispetto delle disposizioni.

Viene, inoltre, affermata, sempre però con formula generica, la corrispondenza tra proiezioni annuali delle spese di bilancio e la copertura finanziaria degli impegni pluriennali.

Si dà atto del pareggio del bilancio, della legittimità dell'utilizzo del presunto avanzo di amministrazione, della correttezza dei risultati differenziali rilevabili dai dati riassuntivi, della corretta impostazione dei singoli capitoli di entrata e di spesa, dell'adeguatezza delle previsioni di entrata e di spesa, della legittimità del fondo di riserva, della conformità alla legge dei servizi a domanda individuale, del servizio smaltimento rifiuti, del servizio idrico integrato, del costo complessivo per il personale, della correttezza delle partite

contabili relative agli interessi passivi, agli investimenti, ai servizi per conto di terzi.

Al fine di valorizzare il principio di chiarezza e pubblicità nei confronti dei consiglieri comunali si suggerisce il ricorso ad una maggiore comprensibilità dei dati di bilancio, con spiegazioni concrete e ampie, non meramente descrittive.

Nel parere non è in sostanza riscontrabile un'analisi critica delle entrate e delle spese, che è limitata alla mera indicazione dell'importo previsto in bilancio, che sarebbe di grande utilità per le valutazioni di un organo politico e non tecnico quale il consiglio comunale.

Potrebbe essere utile verificare il grado di autonomia finanziaria e tributaria dell'ente, anche nel trend storico, nonché un'analisi della variazione negli ultimi anni delle entrate e delle spese spiegando le ragioni degli scostamenti verificatisi, anche con riferimento ai trasferimenti erariali e regionali.

Potrebbe considerarsi la correttezza della politica di recupero tributario e l'attendibilità delle previsioni.

Manca ogni verifica per le entrate extra tributarie e per le entrate da alienazioni, trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti nonché per le entrate da accensione di prestiti.

Anche relativamente alle spese non è dato riscontrare un'analisi dei risultati pregressi e degli eventuali margini di scostamento riscontrati.

Sia per le entrate che per le spese l'analisi del revisore non presenta mai rilievi critici o approfondimenti idonei a comprendere le ragioni degli scostamenti. L'analisi non si estende mai fino ad assumere una connotazione critica o propositiva, risultando gli accertamenti eccessivamente standardizzati.

La Corte suggerisce accurate verifiche relative ai crediti di dubbia esigibilità, alla correttezza degli ammortamenti (calcolo su dati aggiornati degli inventari), ad un accurato esame del rispetto del quadro normativo di riferimento per la programmazione dei lavori pubblici, la programmazione del personale, gli obblighi sul patto di stabilità, gli obblighi in materia di acquisto di beni e servizi.

Il giudizio finale complessivo di attendibilità, congruità e coerenza delle previsioni annuali e pluriennali dovrebbe essere correlato di proposte, suggerimenti, segnalazioni di punti critici ed interventi correttivi, con osservazioni sulla coerenza delle previsioni, sui controlli interni, sui servizi pubblici, sull'indebitamento, sul recupero dell'evasione tributaria, sugli obiettivi del patto di stabilità, sui sistemi contabili.

Anche la verifiche relative ai documenti allegati al bilancio, per i quali peraltro si dà atto della correttezza nel testo del parere, ma non anche nel giudizio finale, dovrebbero essere meno astratte e più concretamente riferite all'ente.

Manca ogni riferimento al programma triennale e all'elenco annuale sui lavori pubblici, per il quale potrebbe verificarsi la conformità a quanto disposto dal decreto del ministero dei Lavori Pubblici del 21 giugno 2000, che sia stato rispettato l'obbligo di pubblicazione per almeno 60 giorni, che siano stati approvati i progetti preliminari con la sola esclusione degli interventi di manutenzione; che siano indicate le priorità ed azioni da intraprendere per la realizzazione, che il programma sia coerente con quello amministrativo di mandato, con gli strumenti di programmazione ed urbanistici e quelli di amministrazione finanziaria e la congruità ed attendibilità delle disponibilità finanziarie e degli accantonamenti per gli accordi bonari.

4.8 Verifiche relative alle variazioni di bilancio

Relativamente alle variazioni di bilancio sono state spiegate le necessità nuove e i motivi che hanno condotto alla proposta di variazione, valutandone la fondatezza e le giustificazioni.

Le verifiche effettuate, almeno a quanto risulta dai verbali, sono sostanzialmente tese ad accertare che sia assicurato il mantenimento degli equilibri di bilancio.

E' stato dimostrato il mantenimento degli equilibri complessivi elaborando appositi prospetti riassuntivi delle quadrature contabili.

Risulta verificata l'esistenza del parere favorevole del responsabile del servizio finanziario.

4.9 Vigilanza sugli equilibri di bilancio

Relativamente alla variazione di assestamento generale di bilancio, con verbale numero 87 del 9 ottobre 2003 il revisore ha proceduto all'analisi dei dati relativi certificando che è stato rispettato l'equilibrio tra entrate e spese. È stato verificato che non vi fossero debiti fuori bilancio e che le variazioni avessero rispettato l'equilibrio tra maggiori e minori entrate e maggiori e minori spese.

4.10 Relazione sul rendiconto

La relazione sul rendiconto dà atto preliminarmente dei documenti che sono stati trasmessi per le verifiche.

La relazione appare connotata da un carattere certificativo, dando atto della corrispondenza dei risultati di entrata e di spesa con quelli risultanti dalle scritture, dell'equivalenza delle previsioni e degli accertamenti di entrata con le previsioni e gli impegni di spesa dei capitoli relativi ai servizi per conto terzi, della rispondenza del conto del tesoriere con gli incassi e pagamenti risultanti dal conto del bilancio, della regolarità delle procedure di entrata e di spesa, del rispetto del principio della competenza finanziaria e della corretta rappresentazione dei riepiloghi e dei risultati di cassa e competenza.

Segue l'attestazione dei risultati contabili relativi alle risultanze:

- del conto del tesoriere
- del risultato della gestione
- del risultato di amministrazione
- del fondo cassa
- delle cause negative e positive degli scostamenti (minori o maggiori accertamenti di residui e maggiori o minori entrate o spese riscontrate)
- della gestione residui
- della gestione di competenza
- della composizione dell'avanzo di amministrazione
- dei singoli titoli di entrata e di spesa
- dell'evoluzione delle principali voci di entrata tra il 2002 e il 2003
- delle spese per investimento con mezzi propri o commenti di terzi
- dell'entità dei finanziamenti
- dei proventi delle concessioni edilizie

Si dà inoltre atto dell'utilizzazione conforme alla legge delle risorse a destinazione specifica o vincolata.

Per il conto economico e per il conto del patrimonio si dà atto della rispondenza con le risultanze del prospetto di conciliazione.

Per il conto del patrimonio sono inoltre riportati i principali aggregati.

Relativamente alla relazione illustrativa della Giunta si dà atto che è stata formulata conformemente all'articolo 231 del testo unico, evidenziando i criteri di valutazione delle componenti economiche, i criteri di valutazione del patrimonio, evidenziando i principali scostamenti rispetto alle previsioni e che i risultati espressi nella relazione trovano riferimento della contabilità dell'ente.

Relativamente al referto del controllo di gestione si evidenzia che non è stata ancora istituita la relativa struttura operativa.

Vengono inoltre evidenziati i gradi di copertura dei servizi pubblici a domanda erogati dal Comune, i costi e ricavi del servizio idrico e del servizio smaltimento rifiuti.

Si certifica che in attuazione del ormai abrogato articolo 65 del decreto legislativo 29/93 il conto annuale della relazione illustrativa dei risultati conseguiti nella gestione del personale sono stati inoltrati agli enti di competenza e che tale conto annuale è stato redatto in conformità alla normativa attuativa del Ministero del Tesoro.

Si dà inoltre atto che i parametri di definizione degli enti in condizioni deficitarie sono stati determinati come dal prospetto allegato dal servizio finanziario.

Si dà inoltre atto della regolare resa del conto degli agenti contabili ed in particolare del tesoriere, dell'economo, del consegnatario e dell'addetto alla riscossione.

Sono inoltre illustrate le risultanze dei riaccertamento dei residui attivi e passivi e l'andamento della gestione di cassa; si dà atto che non è stata richiesta anticipazione di tesoreria, che non vi sono dichiarazioni di esistenza di debiti fuori bilancio al 31 dicembre.

Per la gestione del patrimonio si invita l'ente a provvedere ad una revisione straordinaria degli inventari senza specificare le ragioni che la consigliano.

Pur risultando ampia la parte certificativa si deve osservare come essa si limiti ad evidenziare le principali risultanze contabili, senza un'analisi delle medesime che possa fornire ulteriori elementi di riflessione al Consiglio comunale, rispetto al quale l'organo di revisione è strumentale.

Non è stata sviluppata la parte relativa alle considerazioni, ai rilievi e alle proposte e il paragrafo relativo all'analisi del rendiconto.

Non sono state descritte le verifiche a campione eventualmente svolte al fine di giungere ad una certificazione dell'attendibilità delle risultanze contabili.

In pratica si può affermare che il parere sia descrittivo più che caratterizzato da valutazioni e verifiche a campione.

Ritiene la Corte di dover evidenziare come l'utilità della relazione al rendiconto nei confronti del Consiglio comunale sia data non solo da una procedura di certificazione degli adempimenti svolti, ma soprattutto dalle verifiche sulla loro attendibilità svolte dal revisore, dall'analisi dei dati rilevati (traducendosi diversamente la relazione in una mera duplicazione ed illustrazione esemplificativa dei dati già desumibili dal documento di bilancio), nonché nel carattere propositivo, obbligatorio per legge, relativo al contributo dell'organo di previsione.

4.11 Verifiche relative alle entrate

Relativamente alle entrate il revisore unico sembra aver limitato la propria verifica ad un'analisi dei dati generali di bilancio, senza provvedere ad ulteriori accertamenti, che pure sarebbero opportuni.

Ad esempio si potrebbe verificare che l'attività di accertamento delle singole entrate venga effettuata correttamente, tempestivamente nei tempi e nei modi previsti dalla legge e dai regolamenti e la tempestività con la quale i responsabili del procedimento comunicano gli estremi per l'accertamento.

Si potrebbe procedere ad esempio a verificare che sia stato rispettato il vincolo di destinazione per i mutui assunti, i quali devono essere destinati unicamente all'opera od acquisto per i quali sono stati concessi, che deve restare nel patrimonio dell'ente o in concessione a terzi.

L'organo di revisione potrebbe inoltre verificare se siano stati approvati gli obbligatori regolamenti dei tributi ed in genere le deliberazioni in merito, in materia di aliquote, esenzioni, agevolazioni, tempi e modalità di riscossione e la corretta applicazione dei dispositivi di legge, la pubblicità data alle decisioni in materia tributaria e le modalità di rapporto con i contribuenti nonché

controllare la corretta tenuta dei fascicoli, bollettari, elenchi, registri ed archivi dei contribuenti, delle denunce e dichiarazioni.

In caso di gestione del tributo appaltato a ditte specializzate, il revisore potrebbe verificare le condizioni contrattuali ed il rispetto delle stesse.

Non risultano accertamenti sull'attività di controllo dei versamenti, recupero dell'evasione, sullo stato ed i motivi del contenzioso, sulle azioni di perseguimento dei crediti tributari nel rispetto dei termini di prescrizione, nonché sulla tempestività dei rimborsi ed il rispetto dei termini, sulla corretta notifica dei singoli atti impositivi, sull'approvazione dei ruoli nelle misure deliberate o di legge, sulla corretta applicazione delle sanzioni amministrative comminate per omissioni.

Non risulta alcun accertamento al di fuori dell'analisi delle previsioni e delle risultanze finali sui tributi propri dell'ente.

Anche per le entrate extra tributarie non risultano effettuati accertamenti, se non la verifica dei risultati generali, quali ad esempio la segnalazione delle morosità, la promozione delle azioni di recupero, la tempestiva esazione dei crediti. Non risulta effettuata inoltre nessuna verifica sulle società esterne eventualmente incaricate del recupero crediti.

4.12 Verifiche relative alla spesa

Anche relativamente alla spesa, le verifiche effettuate risultano essere concentrate sugli aspetti generali, senza calarsi concretamente negli aspetti procedurali e nei singoli problemi gestionali. Sostanzialmente l'attività sembra essersi limitata alla verifica delle risultanze di bilancio, senza concretamente assumere una funzione di effettiva vigilanza.

Non si ha traccia nei verbali di alcuna verifica su singoli atti, quali ad esempio la verifica circa la correttezza, formale e sostanziale, delle operazioni di

liquidazione delle spese con la corretta indicazione dell'impegno e attinenza della spesa liquidata all'impegno stesso; la regolare sottoscrizione dei mandati di pagamento da parte del funzionario incaricato; la corretta indicazione, sul mandato, degli estremi dell'atto esecutivo, contratto o disposizione di legge che legittima l'erogazione della spesa; l'indicazione sul mandato di pagamento, quando richiesto per legge o contratto, della scadenza entro cui il tesoriere deve provvedere al pagamento.

Risulterebbe utile inoltre esaminare alcune categorie di atti, quali i provvedimenti che dispongono spese derivanti da deliberazioni con pareri non favorevoli, le spese per forniture o lavori affidati a mezzo di trattativa privata, l'esame delle indennità e premi al personale dipendente, con l'esame delle parcelle professionali per pareri, consulenze e incarichi, l'esame delle spese per studi di fattibilità e progetti di massima, l'esame di ciascuna spesa per liti, transazioni e simili, il rispetto dei vincoli di stanziamento, il rispetto delle procedure consip (per i periodi in cui è obbligatorio ricorrervi).

Non risultano inoltre effettuate verifiche sui fondi a destinazione specifica e vincolata. Potrebbe ad esempio verificarsi se il fondo ordinario investimenti non utilizzato nell'anno di erogazione sia stato comunque utilizzato per le finalità di cui sopra nei quattro anni successivi, se le sanzioni amministrative per violazione al codice della strada (art. 208 del D.Lgs. n. 285/92, modificato con D.Lgs. n. 360/93 e dal comma 20 dell'art. 53 della legge n. 388/2000), previste o accertate in entrata sono state destinate per il 50% alle finalità di cui al comma 4, sulla base della ripartizione deliberata dalla Giunta comunale e se almeno il 10% della quota vincolata è stata destinata ad interventi per la sicurezza stradale degli utenti deboli (bambini, anziani, disabili, pedoni e ciclisti).

4.13 Verifiche relative ai debiti fuori bilancio

Non risultano, secondo quanto riferito dall'organo di revisione, debiti fuori bilancio al 31 dicembre 2003.

Nel corso dell'esercizio finanziario 2003 sono stati riconosciuti alcuni consistenti debiti fuori bilancio risultanti da sentenze esecutive.

Nonostante sia stato reso parere positivo dal revisore stupisce che in una occasione sia stato nominato un commissario ad acta; tale circostanza dimostra il protratto inadempimento dell'ente locale e la mancata conoscenza delle circostanza da parte del revisore che non ha precedentemente rilevato la circostanza.

Al riguardo si evidenzia come una maggiore presenza nella sede, pur disagiata, del Comune sia essenziale per un corretto svolgimento della delicata funzione istituzionale.

Le verifiche relative ai debiti fuori bilancio sono limitate ad una ricognizione effettuata dall'ufficio di ragioneria della quale prende atto l'organo di revisione e dall'espressione del parere favorevole sui debiti da riconoscere.

Non risulta essere stata svolta alcuna verifica relativa alla obbligatoria trasmissione dei medesimi atti alla Corte dei conti, che si raccomanda all'organo di revisione di svolgere con regolarità in caso di deliberazione consiliare di riconoscimento di debiti da sentenza comprendenti interessi, rivalutazioni, spese ed altri gravami; di deliberazioni di riconoscimento di debiti non aventi i requisiti della legittimazione in particolare eccedenti i limiti dell'utilità e dell'arricchimento; delle deliberazioni in cui il finanziamento sia stato ottenuto destinando risorse provenienti da assunzione di prestiti o aventi specifica destinazione per legge.

I debiti fuori bilancio potranno essere trasmessi direttamente dall'organo alla procura competente oppure verificando che tale adempimento sia svolto dal Comune.

4.14 Vigilanza sull'attività contrattuale

Non risulta effettuata alcuna verifica relativamente a tale obbligatorio accertamento.

La verifica a campione sui contratti potrebbe riguardare se sia individuato il responsabile del procedimento, ossia il dipendente incaricato della gestione del contratto e del controllo della sua corretta attuazione; se sia indicato il termine entro cui devono essere completati gli adempimenti contrattuali; se siano previste penali da applicarsi in caso di ritardato adempimento degli obblighi contrattuali; se sia prevista, a tal fine, una congrua fideiussione (di norma il 10 % del valore del contratto) a carico del fornitore; se sia indicato il termine entro cui l'Amministrazione deve effettuare il pagamento delle proprie obbligazioni contrattuali (ricordando a tal proposito che in mancanza di una diversa indicazione tale termine è di 30 giorni).

Per quanto riguarda in particolare i contratti per la realizzazione di opere pubbliche, se 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; se sia indicato il programma temporale 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; se nei provvedimenti (determinazioni) di aggiudicazione dei singoli appalti e/o forniture venga sempre indicato il ribasso d'asta accertato in sede di gara e sia provveduto a ridurre del corrispondente importo l'originario impegno o prenotazione di spesa.

4.15 Vigilanza sugli adempimenti del sostituto d'imposta, sugli adempimenti in materia IVA e sugli adempimenti previdenziali

Risultano dai verbali effettuati nel mese di luglio solo i riscontri sui registri IVA, limitati alla consistenza degli importi mensili.

Per gli adempimenti IVA potrebbe anche accertarsi se c'è corrispondenza fra le annotazioni sui registri Iva e i valori indicati nel bilancio per le attività individuate come "rilevanti ai fini Iva; se l'Iva a credito verso l'erario risultante dalle fatture di acquisto è stata rilevata solo al momento del pagamento (art. 6, comma 5, d.P.R. n. 633/72); se per le cessioni e prestazioni rilevanti ai fini Iva è stata emessa nei termini regolare fattura, oppure annotato tempestivamente il relativo corrispettivo; se si è provveduto alle liquidazioni mensili o trimestrali; se si è provveduto ai versamenti mensili previsti dall'art. 27, d.P.R. n. 633/72; se è stato versato l'eventuale saldo a debito risultante dalla dichiarazione annuale entro il termine; se è stata presentata la dichiarazione annuale entro i termini verificandone anche la completezza; se i versamenti effettuati periodicamente corrispondono con le liquidazioni e le annotazioni.

Non risultano altre verifiche sugli adempimenti previdenziali e del sostituto d'imposta.

Per gli adempimenti del sostituto d'imposta potrebbe verificarsi se per le diverse tipologie di compensi o indennità corrisposte a terzi l'ente ha correttamente applicato la ritenuta a titolo di acconto o di imposta; se si è provveduto al versamento all'erario delle ritenute Irpef effettuate per redditi di lavoro dipendente, per reddito assimilato al lavoro dipendente, per reddito di lavoro autonomo, anche prestato occasionalmente (art. 81, comma 1, lett. I), d.P.R. n. 917/86), entro il termine ultimo del giorno 15 del mese successivo a

quello di erogazione del compenso; se si è provveduto al versamento all'erario delle ritenute Irpeg effettuate sulla corresponsione di contributi ad imprese o enti (art. 28, d.P.R. n. 600/73), e per indennità di esproprio (art. 11, Legge n. 413/91), entro il termine ultimo del giorno 15 del mese successivo a quello di erogazione del reddito o compenso; se si è effettuato il conguaglio fiscale ai dipendenti per l'anno precedente; se è stata consegnata la certificazione unica ai propri dipendenti e agli altri percettori delle ritenute alla fonte sui redditi e compensi erogati nell'anno, con termine ultimo il 31 marzo (il 15 marzo a decorrere dall'anno 2004, ai sensi del decreto n. 126/2003) o all'atto della cessazione del rapporto di lavoro ex art. 23, d.P.R. n. 600/73 (art. 7-bis, d.P.R. n. 600/73); se è stato presentato il Modello 770, ordinario e/o semplificato, entro il termine previsto (il 770 dovrebbe essere firmato anche dal presidente il collegio o revisore unico).

Relativamente alla vigilanza sugli adempimenti previdenziali se si è provveduto al versamento dei contributi alla gestione separata Inps (entro il 16 del mese successivo) per le collaborazioni coordinate e continuative (art. 2, comma 6 della legge n. 335/95; art. 47, comma 1, lett. e-bis, d.P.R. n. 917/86) e per i dipendenti con contratto a termine; se si è provveduto al versamento dei contributi Inpdap sugli emolumenti dei dipendenti entro il 15 del mese successivo (art.22, comma 3, d.l. 359/97 convertito in l.440/87); se è stata presentata all'Inail la denuncia delle retribuzioni e versato il saldo dell'esercizio precedente, unitamente all'acconto dell'esercizio entro il termine previsto dalla legge (art. 44, d.P.R. n. 1124/65); se tutti i dipendenti e collaboratori, anche occasionali, sono stati iscritti all'Inail per le attività soggette a copertura assicurativa; se sono state inviate all'Inpdap le denunce mensili delle retribuzioni di ciascun dipendente, (art.22, comma 4, d.l. 359/97 convertito in l.440/87) come chiarito dalla circolare n. 1/2003 del 10/01/2003; se per gli amministratori che sono lavoratori autonomi o dipendenti collocati in

aspettativa si è provveduto a versare i contributi ai rispettivi istituti previdenziali.

4.16 Verifiche sulla resa del conto degli agenti contabili

Relativamente alla resa del conto il revisore ha controllato se tutti gli agenti contabili hanno reso il conto e lo hanno fatto nei termini di legge, secondo quanto dichiarato nella relazione sul rendiconto.

Non risulta alcun altro accertamento dalla medesima relazione né dai verbali che dovrebbero contenere le verifiche trimestrali.

Potrebbe verificarsi se in essi si dimostra il debito o credito, il denaro, gli oggetti avuti in gestione e la loro variazione con specificazione delle cause, la documentazione comprovante la regolarità delle operazioni effettuate, se esiste un agente avente in gestione titoli e partecipazioni e le direttive date all'agente per la gestione delle stesse, l'ente locale ha trasmesso il conto del tesoriere entro 60 giorni dall'approvazione alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei Conti.

4.17 Servizio di tesoreria

Relativamente al servizio di tesoreria il revisore sembra aver limitato l'unica verifica effettuata alla mera resa del conto, secondo quanto risulta dalla relazione al rendiconto.

Non risultano, invece, dai verbali effettuate verifiche sugli atti del tesoriere, ad esempio se è stata dimostrata la conciliazione dei dati del tesoriere con quelli dell'ente spiegando gli scostamenti, se è stato conciliato il saldo di tesoreria con quello della Banca d'Italia; non risulta che sono stati visionati a campione i mandati e le reversali, controllando che per ogni riscossione il tesoriere abbia

rilasciato apposita quietanza, se dovuta, su modelli prestabiliti, che i mandati e le reversali contengano gli elementi minimi previsti dagli artt. 180 e 185 del testo unico, di eventuali norme del regolamento di contabilità e pattuizioni da convenzione di tesoreria, che sia stata esattamente individuata la persona fisica abilitata a riscuotere e quietanzare secondo le indicazioni contenute nel mandato, che i pagamenti siano stati effettuati entro i termini comunicati dall'ente, la corretta esecuzione dei pagamenti e riscossioni, come da istruzioni contenute nel mandato e reversale, anche riguardo alla completezza della documentazione e quietanze giustificative in conformità alla legge, al contratto di tesoreria e regolamento di contabilità, il corretto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e sui flussi di cassa, la procedura di deposito e restituzione delle cauzioni provvisorie per la partecipazione alle gare.

4.18 Verifiche sull'economo

Non risultano effettuate verifiche sull'economo, che dovrebbero essere svolte per controllare la rispondenza della giacenza di cassa con le scritture contabili, la regolarità e chiarezza delle scritture contabili, il rispetto nelle spese sostenute dall'economo delle norme del regolamento, sia in termini di tipologia che di ammontare, che le spese siano supportate da idonea documentazione, se si riscontrino pagamenti ripetuti e ravvicinati allo stesso fornitore, e questi non siano riconducibili ad una fornitura unica, frazionata appositamente per evitare le normali procedure di pagamento.

Anche per gli altri agenti contabili non vi è stata alcuna verifica.

4.19 Verifiche sull'amministrazione del patrimonio

Per la tenuta della contabilità patrimoniale l'organo di revisione si è limitato esclusivamente a suggerire una revisione straordinaria degli inventari, senza indicare quali accertamenti abbia svolto e per quali ragioni si renda opportuno tale urgente adempimento.

La verifica del revisore dovrebbe riguardare la corretta tenuta dell'inventario, l'accertamento che la valutazione dei beni sia eseguita secondo le disposizioni di legge e che l'acquisto dei beni sia coerente con i programmi dell'ente, che siano state adeguatamente ponderate le alternative tra leasing/locazione/acquisto/riparazione bene in uso, che il patrimonio sia adeguatamente protetto tramite assicurazioni e organi di vigilanza, che i locali dove si trovano i beni siano controllati con periodicità programmata e vi sia un monitoraggio sulla manutenzione.

L'organo di revisione potrebbe inoltre svolgere utilissime attività relative alla redditività del patrimonio

Dovrebbe inoltre essere svolta un'opportuna verifica relativamente agli investimenti, rilevando ad esempio se l'investimento è previsto nei documenti di programmazione, se sono previsti nel bilancio pluriennale gli oneri diretti ed indiretti, sia finanziari che di gestione, derivanti dall'investimento (art.200 del testo unico), nonché i pareri sul piano economico finanziario.

5. Analisi dei principali indicatori

5.1 Metodologia e funzione dell'analisi dei dati contabili

La Corte dei conti, seguendo un approccio che valorizza il ruolo collaborativo, ha ritenuto di concentrarsi su un'analisi di secondo grado, senza verificare direttamente l'attività dei singoli uffici e gli aspetti attinenti le legittimità degli atti, utilizzando gli indicatori di bilancio⁸ quale cartina di tornasole della correttezza delle verifiche effettuate dai revisori (esistenza della rilevazione degli squilibri e coincidenza dei giudizi rispetto ai dati elaborati) rispetto ad un ristretto numero di dati contabili particolarmente significativi e della salubrità economico-finanziaria dell'ente, intesa essenzialmente quale capacità di gestione efficiente ed efficace.

È tuttavia necessario osservare come in considerazione delle scarse osservazioni critiche rivolte dal revisore rispetto alle risultanze economico-finanziarie dell'ente, che per lo più si è limitato ad una mera elencazione dei dati raccolti, non è possibile in molti casi procedere ad un riscontro, sia pure indiretto, delle indicazioni fornite, dovendosi quindi limitare il contributo, per molti settori, ad una valutazione dei principali aggregati, suggerendo indagini eventualmente non effettuate dall'organo di revisione e ritenute opportune per l'esercizio della funzione strumentale di ausilio nei confronti del Consiglio.

Il metodo con il quale sono stati calcolati i singoli indici è specificato fra parentesi a fianco di ognuno di essi.

⁸ Gli indicatori di bilancio, sono quozienti fra valori e/o quantità tratti dai documenti programmatici e consuntivi dell'ente locale o da elementi extra contabili (quali ad esempio il numero degli abitanti o dei dipendenti).

È possibile determinare una gran quantità di indici, sia di efficacia sia di efficienza; essi servono a stimolare l'efficacia gestionale e sono suscettibili di essere utilizzati per il controllo interno.

Gli indicatori consentono di verificare l'evoluzione della finanza locale (ad esempio gli indici di autonomia finanziaria, autonomia impositiva, intervento erariale e intervento regionale), di porre le basi per un diverso rapporto tra ente e cittadino (ad esempio indice di pressione finanziaria, pressione tributaria, indebitamento locale pro capite), di valutare la rigidità del bilancio (ad esempio indicatori della rigidità della spesa corrente, dell'incidenza degli interessi passivi sui mutui sulle entrate correnti, indicatore del rapporto tra la spesa del personale e le entrate correnti), nonché di valutare meglio la struttura organizzativa (ad esempio rapporto tra la spesa del personale su entrate correnti e rapporto tra dipendenti e popolazione). Può pertanto sottolinearsi l'importanza dell'analisi di bilancio per la trasparenza nei confronti dei cittadini e l'efficienza gestionale dell'ente locale. Molti indicatori sono peraltro obbligatori per legge; su di essi ci soffermeremo nel corso della relazione. Nella presente analisi sono presi in considerazione alcuni indicatori fondamentali che dovrebbero evidenziare i principali aspetti contabili dell'ente al fine di verificarne la coincidenza con le osservazioni dell'organo di revisione.

Volendo rendere maggiormente accessibile un controllo diretto da parte dei consiglieri comunali sulla finanza pubblica si è preferito utilizzare una forma elementare di linguaggio arricchita da definizioni e descrizioni.

5.2 Riscontri relativi alla capacità di programmazione

Una prima serie di indicatori, molti utili al fine di verificare la capacità di programmazione è desunta dal quadro generale dei risultati differenziali; vengono presi in considerazione i rapporti tra previsioni iniziali e previsioni definitive, che esprimono la capacità di programmare dell'ente: più il valore è prossimo al 100%, maggiormente apprezzabili sono da considerarsi le previsioni effettuate.

Tali dati sono desunti dal conto del bilancio, la cui finalità è quella di rilevare i risultati finali della gestione autorizzata con il bilancio di previsione; la sua redazione comporta l'analisi dell'intera gestione finanziaria dell'ente.

Si riporta di seguito il quadro generale dei risultati differenziali, il quale mette a confronto le informazioni desunte dai quadri riassuntivi di entrata e di spesa per fornire un'indicazione sintetica sugli equilibri della gestione, sia in conto competenza sia dei residui. In particolare vengono rappresentati i risultati differenziali dell'equilibrio economico-finanziario e dell'equilibrio finale.

QUADRO GENERALE RIASSUNTIVO DEI RISULTATI DIFFERENZIALI

RISULTATI DIFFERENZIALI	COMPETENZA						RESIDUI				
	Previsioni iniziali	Previsioni definitive	% di definizione	Accertamenti o impegni	Riscossioni o pagamenti	% di realizzazione	Residui attivi e passivi	Conservati	Riscossi o pagati	% di realizzazione	Rimasti
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
A) Equilibrio economico finanziario											
Entrate titolo I - II - III (+)	3.760.325,86	4.132.977,67	109,9%	3.453.794,44	1.453.541,21	42,1%	3.085.964,57	3.017.212,82	1.477.404,82	49,0%	1.539.808,00
Quote di oneri di urbanizzazione (+)	80.000,00	80.000,00	100,0%	21.554,82	0,00	0,0%	71.691,40	127.579,90	55.888,50	43,8%	71.691,40
Avanzo di amministrazione destinato a spese correnti (+)	501.878,54	501.878,54	100,0%	55.268,82	55.268,82	100,0%	18.545,20	30.663,94	12.118,74	39,5%	18.545,20
Mutui per debiti fuori bilancio (+)	0,00	1.945.663,98	0,0%	1.945.663,98	0,00	0,0%	0,00	0,00	0,00	0,0%	0,00
Spese correnti (-)	4.189.579,78	6.507.895,57	155,3%	5.440.702,26	2.638.899,43	48,5%	1.877.882,26	1.682.447,31	602.458,79	35,8%	1.079.990,52
Differenza	152.624,62	152.624,62	100,0%	35.579,78	-1.130.089,40	-3176,2%	1.298.318,91	1.493.009,35	942.955,27	63,2%	550.054,08
Quote di capitale dei mutui inestinzione (-)	142.316,02	142.316,02	100,0%	142.316,02	142.316,02	100,0%	0,00	0,00	0,00	0,0%	0,00
Differenza	10.308,60	10.308,60	100,0%	-106.736,24	-1.272.405,42	1192,1%	1.298.318,91	1.493.009,35	942.955,27	63,2%	550.054,08
B) Equilibrio finale											
Entrate finali (titoli I-II-III-IV) (+)	4.726.922,80	5.209.974,37	110,2%	3.804.498,42	1.645.078,40	43,2%	5.728.983,69	5.628.973,77	2.185.486,17	38,8%	3.443.487,60
Spese finali (titolo I-II) (-)	5.656.176,72	8.084.892,27	142,9%	5.820.348,09	2.643.429,43	45,4%	5.558.131,44	5.334.447,27	1.889.741,65	35,4%	3.444.705,62
Saldo netto da finanziare (-)	-929.253,92	-2.874.917,90	309,4%	-2.015.849,67	-998.351,03	49,5%	170.852,25	294.526,50	295.744,52	100,4%	-1.218,02
Saldo netto da impiegare (+)	0,00	0,00	0,0%	0,00	0,00	0,0%	0,00	0,00	0,00	0,0%	0,00

L'equilibrio economico-finanziario, a sua volta, è scomposto in una prima differenza di parte corrente che dimostra la capacità di copertura delle spese correnti attraverso le entrate correnti proprie e le altre entrate che, pur non essendo correnti, possono, per legge, essere destinate al finanziamento della spesa corrente (es.: quote oneri di urbanizzazione, avanzo di esercizi precedenti, mutui per debiti fuori bilancio...).

L'equilibrio finanziario di parte corrente ha sostanzialmente lo scopo di garantire la copertura finanziaria delle spese di funzionamento della struttura, con altrettante entrate correnti.

La situazione finanziaria di parte corrente in avanzo (vale a dire con un risultato finale positivo) è un sintomo di solidità finanziaria del bilancio.

Normalmente non è consentito un disavanzo, perché significherebbe finanziare spese di gestione dei servizi pubblici non con tariffe o corrispettivi, quanto con entrate straordinarie, diminuendo il valore del patrimonio dell'ente.

Sommando alla differenza di parte corrente la quota di ammortamento per il rimborso dei prestiti corrisposta nel corso dell'esercizio si ottiene la differenza globale dell'equilibrio economico – finanziario, denominata situazione economica.

L'equilibrio finale nasce dal confronto fra le entrate e le spese finali che sono quelle finalizzate al raggiungimento delle finalità dell'ente e la differenza esprime il saldo netto, che è stato finanziato o impiegato, con i flussi di acquisizione, o di rimborso, dei prestiti del passato periodo amministrativo.

Osservando i dati del comune di Ustica si può rilevare come dall'equilibrio finale sia derivato un saldo netto da finanziare di quasi € 3 milioni, superiore al triplo delle previsioni iniziali.

Analizzando l'equilibrio economico - finanziario si può facilmente evincere come vi sia un incremento nei primi tre titoli di entrata di circa il 10% ed un aumento delle spese correnti superiore al 50%, e un incremento delle entrate finali pari al 10% e delle spese finali corrispondente al 42,9%.

Tali percentuali di definizione, che esprimono il rapporto tra previsioni iniziali e previsioni definitive, evidenziano quindi una non elevata capacità del Comune nella programmazione, specialmente per quanto concerne le spese correnti.

Il revisore dei conti non ha al riguardo fornito alcuna indicazione nella propria relazione al Consiglio comunale.

5.3 Riscontri relativi alla capacità di attuazione dei programmi

Una prima serie di indici relativi in grado di verificare la correttezza dei rilievi dell'organo di revisione sulla capacità di attuazione dei programmi è fornita dal quadro generale riassuntivo dei risultati differenziali, sopra riportato, nel quale sono evidenziati i quozienti tra accertamenti o impegni e riscossioni e pagamenti e i rapporti tra l'ammontare dei residui riscossi e pagati, quozienti tutti idonei a definire la capacità di gestione dell'ente.

Il rapporto relativo di realizzazione dei primi tre titoli di entrata è del 42,1%, ed è pari al 48,5% relativamente alle spese.

Non è pertanto elevata la capacità dell'ente di introitare quanto spettante e di tradurre in pagamenti quanto impegnato. Le percentuali sono sostanzialmente confermate prendendo in considerazione i primi quattro titoli dell'entrata e i primi due titoli di spesa, vale a dire l'equilibrio finale.

Analizzando la gestione residui le indicazioni fornite sono grosso modo equivalenti. La percentuale di realizzazione relativa ai primi tre titoli di entrata è del 49%, mentre scende al 38,8% se si considerano i primi quattro. Per quanto concerne le spese la percentuale di realizzazione è del 38,5% se si considerano le sole spese correnti, e del 35,4% se si considerano le spese finali.

Anche nella gestione residui si può pertanto osservare una difficoltà dell'ente ad attuare quanto previsto e programmato.

L'indice globale sopra analizzato può essere più utilmente analizzato se scomposto per titoli.

Nelle tabelle seguenti sono stati indicati i valori corrispondenti alla realizzazione delle entrate e delle spese suddivise per titoli⁹, come meglio specificato in nota, desunti dal rapporto tra gli accertamenti o gli impegni a competenza e le previsioni definitive.

REALIZZAZIONE DELLE ENTRATE	
Realizzazione entrate tit.I (accertamenti a competenza / previsioni definitive):	95,35%
Realizzazione entrate tit.II (accertamenti a competenza / previsioni definitive):	78,80%
Realizzazione entrate tit.III (accertamenti a competenza / previsioni definitive):	89,32%
Realizzazione entrate tit.IV (accertamenti a competenza / previsioni definitive):	32,56%
Realizzazione entrate tit.V (accertamenti a competenza / previsioni definitive):	77,65%
Realizzazione entrate tit.VI (accertamenti a competenza / previsioni definitive):	25,51%

⁹ Nella struttura del bilancio i titoli dell'entrata corrispondono a: entrate tributarie (titolo I), entrate da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri enti pubblici (titolo II), entrate extratributarie (titolo III), entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti (titolo IV), entrate derivanti da accensione di prestiti (titolo V), entrate da servizi per conto di terzi (titolo VI).

I titoli della spesa sono i seguenti: spese correnti (titolo I), spese in conto capitale (titolo II), spese per rimborso prestiti (titolo III), spese per servizi per conto di terzi (titolo IV).

RIEPILOGO GENERALE DELLE ENTRATE

DESCRIZIONE	RS CP T	Residui conservati e stanziamenti definitivi di bilancio Residui (A) Competenza (F) Totale (M)	Conto del tesoriere		Determinazione dei residui	Accertamenti Residui (D=B+C) Competenza (I=G+H) Accertamenti al 31 dic. (P=D+I)	Maggiori o minori entrate (E=D-A) (E=A-D) (L=I-F) (L=F-I)
			Riscossioni	Residui da riportare	Residui (C)		
			Residui (B)	Competenza (H)	Residui al 31 dic. (O=C+H)		
			Competenza (G)	Totale (N)			
Titolo I - Entrate Tributarie	RS	602.955,48	299.398,87	286.696,70	586.095,57	-16.859,91	
	CP	520.279,44	148.006,96	348.070,65	496.077,61	-24.201,83	
	T	1.123.234,92	447.405,83	634.767,35	1.082.173,18	-41.061,74	
Titolo II - Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della regione e di altri enti pubblici anche in rapporto all'esercizio di funzioni delegate dalla regione	RS	1.689.357,04	972.923,82	698.243,72	1.671.167,54	-18.189,50	
	CP	2.558.362,41	627.932,90	1.388.001,19	2.015.934,09	-542.428,32	
	T	4.247.719,45	1.600.856,72	2.086.244,91	3.687.101,63	-560.617,82	
Titolo III - Entrate Extratributarie	RS	793.652,05	205.082,13	554.867,58	759.949,71	-33.702,34	
	CP	1.054.335,82	677.601,35	264.181,39	941.782,74	-112.553,08	
	T	1.847.987,87	882.683,48	819.048,97	1.701.732,45	-146.255,42	
Titolo IV - Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti	RS	2.643.019,12	708.081,35	1.903.679,60	2.611.760,95	-31.258,17	
	CP	1.076.996,70	191.537,19	159.166,79	350.703,98	-726.292,72	
	T	3.720.015,82	899.618,54	2.062.846,39	2.962.464,93	-757.550,89	
Titolo V - Entrate derivanti da accensioni di prestiti	RS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	CP	2.505.663,98	0,00	1.945.663,98	1.945.663,98	-560.000,00	
	T	2.505.663,98	0,00	1.945.663,98	1.945.663,98	-560.000,00	
Titolo VI - Entrate da servizi per conto di terzi	RS	265.161,68	40.823,68	224.338,00	265.161,68	0,00	
	CP	1.371.001,00	313.097,68	36.610,90	349.708,58	-1.021.292,42	
	T	1.636.162,68	353.921,36	260.948,90	614.870,26	-1.021.292,42	
Totale generale	RS	5.994.145,37	2.226.309,85	3.667.825,60	5.894.135,45	-100.009,92	
	CP	9.086.639,35	1.958.176,08	4.141.694,90	6.099.870,98	-2.986.768,37	
	T	15.080.784,72	4.184.485,93	7.809.520,50	11.994.006,43	-3.086.778,29	
Avanzo di amministrazione		501.878,54					
Fondo di cassa al 1 gennaio			1.104.943,36				
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE	RS	5.994.145,37	2.226.309,85	3.667.825,60	5.894.135,45	-100.009,92	
	CP	9.588.517,89	3.063.119,44	4.141.694,90	6.099.870,98	-2.986.768,37	
	T	15.582.663,26	5.289.429,29	7.809.520,50	11.994.006,43	-3.086.778,29	

Si può pertanto evidenziare come il titolo IV e il titolo VI abbiano fatto rilevare i valori decisamente inferiori alla media.

L'organo di revisione non ha fornito indicazioni in merito alla ragione per la quale le entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossioni di crediti (titolo IV) siano risultate così inferiori alla previsione.

REALIZZAZIONE DELLE SPESE

Realizzazione spese tit.I (impegni a competenza / previsioni definitive):	83,60%
Realizzazione spese tit.II (impegni a competenza / previsioni definitive):	24,07%
Realizzazione spese tit.III (impegni a competenza / previsioni definitive):	54,76%

Realizzazione spese tit.IV (impegni a competenza / previsioni definitive):

25,51%

RIEPILOGO GENERALE DELLE SPESE

DESCRIZIONE	RS CP T	Residui conservati e stanziamenti definitivi di bilancio	Conto del tesoriere	Determinazione dei residui	Impegni	Maggiori o minori spese
		Residui (A)	Pagamenti	Residui da riportare	Residui (D=B+C)	(E=A-D)
		Competenza (F)	Residui (B)	Residui (C)	Competenza (I=G+H)	
		Totale (M)	Competenza (G)	Competenza (H)	Residui al 31 dic. (O=C+H)	Impegni al 31 dic. (P=D+I)
Titolo I - Spese correnti	RS	1.877.882,26	602.456,79	1.079.990,52	1.682.447,31	195.434,95
	CP	6.507.895,57	2.638.899,43	2.801.802,85	5.440.702,28	1.067.193,29
	T	8.385.777,83	3.241.356,22	3.881.793,37	7.123.149,59	1.262.628,24
Titolo II - Spese in conto capitale	RS	3.680.249,18	1.287.284,86	2.364.715,10	3.651.999,96	28.249,22
	CP	1.576.996,70	4.530,00	375.115,81	379.645,81	1.197.350,89
	T	5.257.245,88	1.291.814,86	2.739.830,91	4.031.645,77	1.225.600,11
Titolo III - Spese per rimborso di prestiti	RS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	CP	132.624,62	72.624,62	0,00	72.624,62	60.000,00
	T	132.624,62	72.624,62	0,00	72.624,62	60.000,00
Titolo IV - Spese per servizi per conto di terzi	RS	539.932,63	93.594,81	446.337,82	539.932,63	0,00
	CP	1.371.001,00	275.793,40	73.915,18	349.708,58	1.021.292,42
	T	1.910.933,63	369.388,21	520.253,00	889.641,21	1.021.292,42
Totale generale	RS	6.098.064,07	1.983.336,46	3.891.043,44	5.874.379,90	223.684,17
	CP	9.588.517,89	2.991.847,45	3.250.833,84	6.242.681,29	3.345.836,60
	T	15.686.581,96	4.975.183,91	7.141.877,28	12.117.061,19	3.569.520,77
Disavanzo di amministrazione		0,00				
TOTALE GENERALE DELLE SPESE	RS	6.098.064,07	1.983.336,46	3.891.043,44	5.874.379,90	223.684,17
	CP	9.588.517,89	2.991.847,45	3.250.833,84	6.242.681,29	3.345.836,60
	T	15.686.581,96	4.975.183,91	7.141.877,28	12.117.061,19	3.569.520,77

Gli scarsi valori registrati in relazione al titolo II e al titolo IV inducono a ritenere non ottimale la capacità di attuazione dei programmi da parte dell'ente. Sul punto non vi è alcuna osservazione del revisore e non è dato comprendere dall'analisi delle relazioni e dai verbali le motivazioni di tali scostamenti.

5.4 Riscontri relativi alla solidità finanziaria generale dell'ente

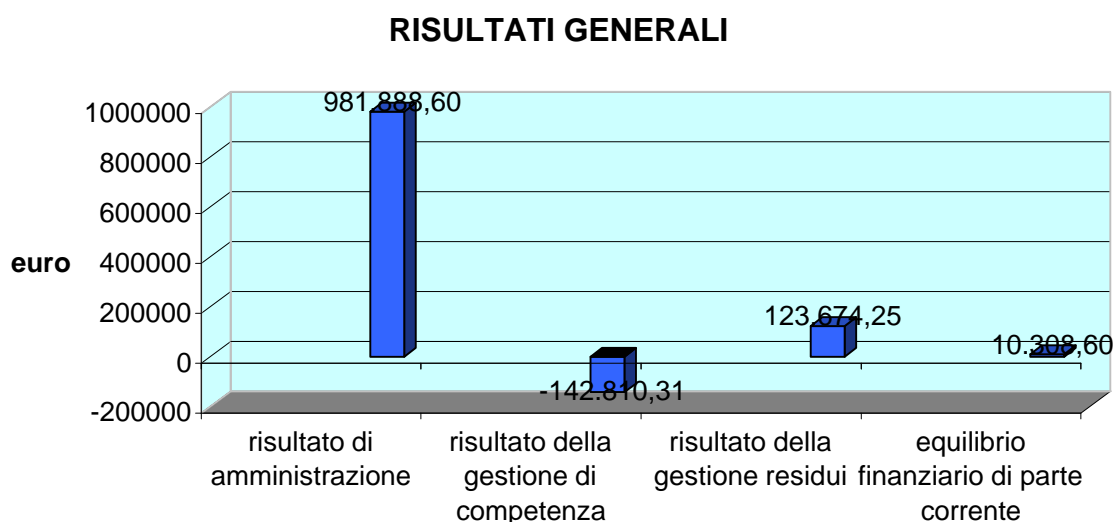
Analizzata la capacità di programmazione è opportuno andare a verificare l'idoneità della stessa, mediante l'analisi di indicatori idonei a fornire una rappresentazione della solidità della gestione globale relativa all'esercizio

finanziario analizzato al fine di valutare la coerenza di tali dati con le rilevazioni dei revisori.

I risultati complessivi ottenuti dai documenti contabili autocertificati dall'organo di revisione, dal Sindaco, e dal responsabile del servizio finanziario sono i seguenti:

RISULTATI COMPLESSIVI		
Risultato di amministrazione:	(avanzo)	981.888,60
Risultato della gestione di competenza:	(disavanzo)	-142.810,31
Risultato della gestione di residui:	(avanzo)	123.674,25
Il risultato della gestione di competenza è influenzato dall'applicazione dell'avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente per la somma di:		501.878,54

La situazione complessiva dell'ente, alla luce delle osservazioni svolte, è di immediata percezione osservando il seguente grafico:



Il risultato di amministrazione è il valore globale della gestione finanziaria del periodo amministrativo che va dal 1 gennaio al 31 dicembre: esso è dato dal fondo di cassa a cui sono sommati i residui attivi e sottratti i residui passivi determinati a fine esercizio¹⁰.

L'avanzo di amministrazione è l'eccedenza del fondo di cassa e dei residui attivi sui residui passivi, il disavanzo è l'eccedenza dei residui passivi; nella situazione di pareggio il fondo di cassa e i residui attivi coincidono con il volume dei residui passivi.

L'avanzo di amministrazione costituisce un indicatore positivo, in quanto evidenzia che nella gestione dell'esercizio finanziario vi è stata una copertura finanziaria delle spese rispetto al bilancio complessivo: tuttavia, esso non deve eccedere un limite fisiologico, che varia secondo la situazione specifica di ciascun ente, ma che normalmente rientra nella percentuale del 5% delle entrate correnti. L'elevato avanzo di amministrazione del Comune di Ustica evidenzia una sostanziale incapacità di spesa e quindi di scarsa realizzazione dei programmi dell'amministrazione, salvo che non derivi da fattori eccezionali¹¹.

Dall'analisi dei verbali del revisore non è dato comprendere quali siano le ragioni che hanno determinato tale avanzo.

Il risultato di amministrazione si scompone nella gestione di competenza, che riguarda l'esercizio finanziario interessato, e nella gestione dei residui, che riguarda valori finanziari derivanti dagli anni precedenti.

¹⁰ I residui attivi sono le somme accertate e non riscosse entro il termine dell'esercizio; i residui passivi sono le somme impegnate e non pagate entro il termine dell'esercizio. I residui di fine esercizio costituiscono poste finanziarie che confluiranno anche nella contabilità dell'esercizio successivo

¹¹ Nell'ipotesi di elevato avanzo di amministrazione può essere utile scomporlo in fondi vincolati, fondi per il finanziamento delle spese in conto capitale, fondi di ammortamento, fondi non vincolati. In particolare questi ultimi rappresentano la vera eccedenza delle disponibilità finanziarie per l'esercizio considerato e per l'esercizio successivo, l'importo dei mezzi finanziari impiegabile liberamente dall'amministrazione per le opere o gli altri interventi consentiti dalla legge

La gestione di competenza evidenzia a consuntivo, cioè alla fine dell'esercizio, la sussistenza degli equilibri di bilancio relativi al periodo amministrativo analizzato, e rileva in generale la copertura finanziaria di tutti gli impegni di spesa assunti nell'esercizio, sia per la parte corrente (spese di funzionamento dell'ente), sia per la parte in conto capitale (sostanzialmente gli investimenti), a fronte di tutti gli accertamenti effettuati nel medesimo periodo. Da ciò si capisce come l'equilibrio di parte corrente sia uno dei risultati differenziali più importanti e ricchi di significato contabile e gestionale.

Un risultato positivo nella gestione di competenza è un indicatore di corretta gestione finanziaria, purché non ecceda i limiti fisiologici, mentre il risultato negativo del Comune di Ustica è ammissibile solamente se generato da eventi straordinari e non ripetibili, diversamente dovendosi desumere comportamenti non in linea con le regole e gli obblighi contabili.

Il risultato della gestione dei residui nasce dal procedimento di riaccertamento dei residui attivi e passivi, cioè dalla verifica per ogni singolo residuo, delle condizioni previste dalla legge per il loro mantenimento nel conto del bilancio, vale a dire se corrispondono a debiti o crediti effettivi.

Il risultato positivo rilevato evidenzia un'attendibilità delle precedenti amministrazioni finanziarie che compensa il disavanzo fatto registrare nella gestione di competenza determinando un equilibrio finale positivo di circa € 10.000.

Il risultato finale della gestione di competenza può essere influenzato dall'avanzo di amministrazione derivante dall'esercizio precedente. Le spese finanziabili con tale avanzo sono indicate dall'articolo 187, comma 2 decreto legislativo 267/2000.

Si riporta di seguito l'analisi dell'impatto dell'avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente.

**IMPATTO DELL'AVANZO O DEL DISAVANZO DI
AMMINISTRAZIONE PROVENIENTI DALL'ESERCIZIO
PRECEDENTE**

Avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente applicato al bilancio dell'esercizio in esame:	501.878,54
Disavanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente applicato al bilancio dell'esercizio in esame:	0,00
Parte dell'avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente applicato al bilancio dell'esercizio in esame e diretto al finanziamento di spese correnti (art. 31, comma 2, lett.c, D.Lgs.77/95):	501.878,54
Parte dell'avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente applicato al bilancio dell'esercizio in esame e diretto al finanziamento delle spese di investimento:	0,00

L'applicazione dell'avanzo di amministrazione assume un significato sostanzialmente valutabile in modo positivo nel caso in cui esso sia impiegato per finanziare spese in conto capitale, che aumentano il valore del patrimonio dell'ente, generando solo in via indiretta oneri indotti, mentre è assolutamente deleterio nel caso di specie in cui sia utilizzato per finanziare spese correnti di funzionamento dei servizi pubblici, in quanto crea le premesse di maggiori difficoltà finanziarie future per la ripetitività nel corso degli anni delle spese; tuttavia, ove si trattasse di spese eccezionali e non ripetitive, anche se di parte corrente, può considerarsi neutrale tale impiego, pur se non determina un incremento patrimoniale.

Per una piena comprensione del raggiungimento del risultato programmato assume quindi notevole rilevanza l'incidenza dell'avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente destinato al finanziamento delle spese correnti: minore è il suo valore, maggiore è il grado di solidità del Comune nelle spese di funzionamento.

Alla luce di quanto evidenziato non si può valutare positivamente il fenomeno riscontrato nel conto consuntivo di Ustica, la sua mancata rilevazione da parte del revisore che ha privato di un opportuno spunto di riflessione l'organo consiliare.

I risultati generali finora esaminati si traducono in termini percentuali nei seguenti valori:

INCIDENZA DEI RISULTATI DELLA GESTIONE

Incidenza del risultato di amministrazione sulle entrate correnti (risultato di amministrazione / accertamenti tit. I+II+III):	28,43%
--	--------

Incidenza del risultato della gestione di competenza sulle entrate correnti (risultato della gestione di competenza / accertamenti tit. I+II+III):	-4,13%
--	--------

Incidenza del risultato della gestione residui sulle entrate correnti (risultato della gestione residui / accertamenti tit. I+II+III):	3,58%
--	-------

5.5 Riscontri relativi alla capacità di gestione ordinaria

Dopo le analisi di carattere generale passiamo a verificare la congruità dei rilievi svolti dall'organo di revisione in relazione alla capacità di gestione ordinaria dell'ente.

L'analisi degli equilibri finanziari di parte corrente, come accennato, è un fondamentale elemento di valutazione e ha ricevuto particolare valorizzazione dal legislatore (articolo 162, comma 6, del decreto legislativo 267/2000), il quale ha previsto che "le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge".

Nella tabella seguente sono stati indicati i dati relativi alle previsioni definitive e quelli relativi agli accertamenti o agli impegni effettivi verificatisi nel corso dell'esercizio. La verifica dell'equilibrio di parte corrente è essenziale per riscontrare l'obbligo di copertura finanziaria nella gestione dell'anno considerato. Il legislatore prevede periodicamente una verifica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese da parte del responsabile del servizio finanziario; l'ente ha pertanto nel corso dell'anno la possibilità di rettificare eventuali scostamenti di bilancio che si dovessero verificare.

ANALISI DELL'EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE

	Previsioni definitive	Accertamenti o impegni
Entrate correnti (tit. I+II+III):	4.132.977,67	3.453.794,44
Oneri di urbanizzazione e altre entrate in conto capitale destinate al finanziamento delle spese correnti:	80.000,00	21.554,82
Avanzo di amministrazione proveniente dall'esercizio precedente destinato al finanziamento delle spese correnti:	501.878,54	55.268,82
Mutui per debiti fuori bilancio:	1.945.663,98	1.945.663,98
Spese correnti (tit.I):	6.507.895,57	5.440.702,28
Quote capitale mutui e altri prestiti in estinzione:	142.316,02	142.316,02
Equilibrio finanziario di parte corrente:	+ 10.308,60	-106.786,24

Le differenze, sia pure non sempre molto significative tra le due voci della tabella, indicano un non buon andamento della gestione finanziaria di parte corrente e dimostrano una difficoltà di rettificare tempestivamente gli eventuali squilibri riscontrati nel corso dell'anno, non evidenziate dal revisore nel parere sugli equilibri di bilancio in cui si è limitato a dare atto della regolarità contabile delle variazioni.

5.6 Riscontri relativi alla cassa

Relativamente alla cassa, che indica le disponibilità finanziarie liquide dell'ente, il revisore si è limitato a dare atto della consistenza iniziale e finale, senza nulla osservare.

Pur non essendo più obbligatorio il bilancio preventivo di cassa, la gestione della liquidità rimane una delle attività fondamentali dell'amministrazione. Essa assume particolare valore anche per il rispetto del patto di stabilità interno, che impone agli enti locali di concorrere alle scelte di politica economica nazionale e comunitaria.

Il corretto andamento dei pagamenti e delle riscossioni evita onerose anticipazioni da parte del tesoriere dell'ente.

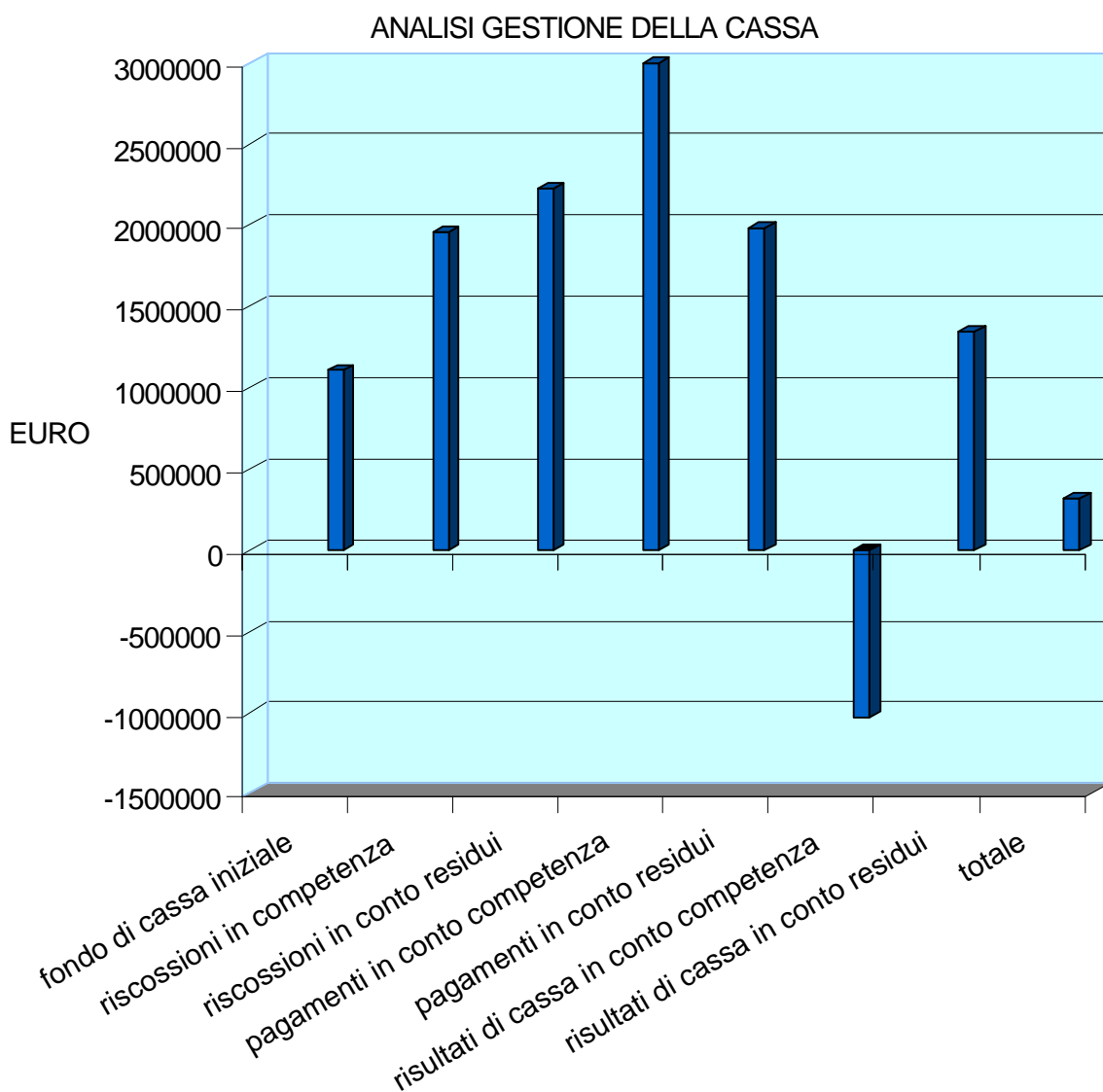
Il risultato di cassa è dato dal fondo o dall'anticipazione di cassa esistente alla fine dell'esercizio ed è calcolato sommando al fondo di cassa esistente al 1 gennaio le riscossioni effettuate e detraendo i pagamenti avvenuti nel corso dell'esercizio.

Si riportano di seguito i valori riscontrati, divisi tra risultati di cassa della gestione di competenza e della gestione residui.

LA GESTIONE DI CASSA	
Riscossioni effettuate nell'esercizio su accertamenti di competenza:	1.958.176,08
Pagamenti effettuati nell'esercizio su impegni di competenza:	2.991.847,45
Risultato di cassa della gestione di competenza:	-1.033.671,37
Fondo di cassa (o anticipazione) iniziale:	+ 1.104.943,36
Riscossioni effettuate nell'esercizio su residui attivi:	2.226.309,85

Pagamenti effettuati nell'esercizio su residui passivi:	1.983.336,46
Risultato di cassa della gestione residui:	+1.347.916,75

I risultati dell'andamento della gestione di cassa sono immediatamente percepibili osservando il grafico che segue.



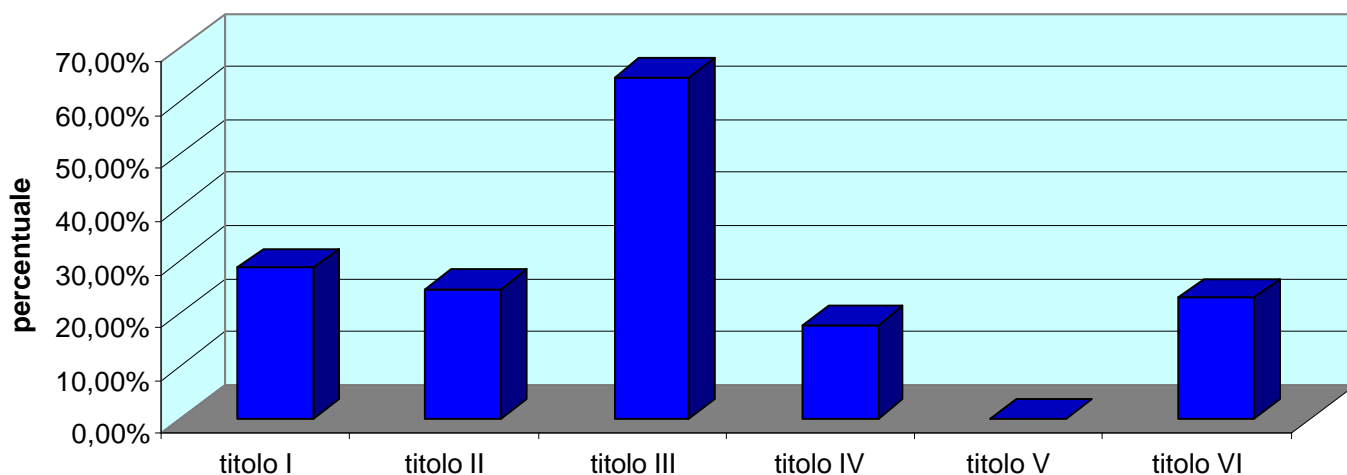
Si può pertanto evidenziare un andamento negativo della cassa nella gestione di competenza e un andamento positivo della cassa nella gestione residui, relativamente al quale l'organo di revisione non ha ritenuto di svolgere osservazioni. Sarebbe, invece, opportuno indagare le ragioni delle difficoltà riscontrate mediante opportune analisi interne.

E' utile valutare la velocità della riscossione e dei pagamenti. Tali indicatori sono divisi in relazione ai singoli titoli dell'entrata e della spesa e considerano il rapporto esistente specificato tra parentesi a fianco di ogni indice.

VELOCITA' DI RISCOSSIONE

Velocità di riscossione tit.I di entrata (riscossioni a competenza / previsioni definitive)	28,45%
Velocità di riscossione tit.II di entrata (riscossioni a competenza / previsioni definitive)	24,54%
Velocità di riscossione tit.III di entrata (riscossioni a competenza / previsioni definitive)	64,27%
Velocità di riscossione tit.IV di entrata (riscossioni a competenza / previsioni definitive)	17,78%
Velocità di riscossione tit.V di entrata (riscossioni a competenza / previsioni definitive)	0,00%
Velocità di riscossione tit.VI di entrata (riscossioni a competenza / previsioni definitive)	22,84%

VELOCITA' RISCOSSIONE PER TITOLI



Percentuali elevate di solito indicano un'efficienza della struttura ed effetti positivi nella gestione di cassa; le percentuali basse riscontrate, invece, anche se lievemente più alte per il titolo terzo, denotano inadeguatezza e scarso utilizzo delle risorse tecniche e umane, difficoltà di esigere i crediti e implicano conseguenze negative nella gestione di cassa.

Poiché la situazione è generalizzata la causa verosimilmente riconducibile ad una disfunzione generale e non relativa ad una singola voce di entrata. È pertanto opportuno procedere ad una verifica delle procedure di accertamento e della funzionalità degli uffici ad esse preposti.

VELOCITA' DI PAGAMENTO

Velocità di pagamento tit.I di spesa (pagamenti a competenza / previsioni definitive)	40,55%
Velocità di pagamento tit.II di spesa (pagamenti a competenza / previsioni definitive)	0,29%
Velocità di pagamento tit.III di spesa (pagamenti a competenza / previsioni definitive)	54,76%

Velocità di pagamento tit.IV di spesa (pagamenti a competenza / previsioni definitive)	20,12%
--	--------

Anche in questo caso percentuali elevate di solito indicano un'efficienza della struttura ed effetti positivi nella gestione di cassa; percentuali basse denotano inadeguatezza e scarso utilizzo delle risorse, difficoltà di esigere i crediti e conseguenze negative nella gestione di cassa.

È assolutamente necessario comprendere le ragioni dei valori irrisori registrati al titolo secondo e al titolo quarto, che non è dato in alcun modo evincere dall'analisi dei verbali del revisore.

5.7 Riscontri relativi alla gestione residui

Il livello dei crediti e della loro velocità di riscossione influisce anche sul livello dei residui attivi. Le riscossioni e i pagamenti della gestione finanziaria dell'esercizio modificano, infatti, il volume e la composizione dei residui attivi e passivi. Analizziamo quindi quali siano i risultati dell'ente e la correttezza delle osservazioni fatte dall'organo di revisione sul punto.

L'incidenza dei residui è un indicatore fondamentale in quanto completa le analisi di velocità di riscossione e di pagamento ed evidenzia anomalie o incongruità: livelli alti di residui generalmente sono sintomi di inefficienza.

INDICI GENERALI RELATIVI AI RESIDUI

Incidenza dei residui attivi (totale residui attivi / totale accertamenti di competenza):	128,03%
Incidenza dei residui attivi di parte corrente (totale residui attivi tit. I+II+III / totale accertamenti di competenza tit. I+II+III):	102,50%

Incidenza dei residui passivi (totale residui passivi / totale impegni di competenza):	114,40%
Incidenza dei residui passivi di parte corrente (residui passivi tit.I / impegni di competenza tit. I):	71,35%

Si può osservare un elevato livello di residui in rapporto agli accertamenti e impegni di competenza.

E' opportuno procedere alla verifica della reale esigibilità dei crediti e debiti pregressi.

Il revisore avrebbe dovuto opportunamente svolgere opportune analisi a campione che non è dato riscontrare.

Analizzando contestualmente il corrispondente indicatore della gestione dei residui che misura lo smaltimento dei crediti nel corso degli anni successivi, si ha un importante fattore di verifica.

Nelle seguenti tabelle sono indicati i procedimenti di formazione e smaltimento dei residui attivi e passivi, diversificati in relazione ai singoli titoli.

La formazione dei residui attivi è la differenza tra gli accertamenti di competenza e le relative riscossioni.

FORMAZIONE DEI RESIDUI ATTIVI

Formazione residui tit.I di entrata (accertamenti - riscossioni a competenza / residui attivi iniziali):	57,73%
Formazione residui tit.II di entrata (accertamenti - riscossioni a competenza / residui attivi iniziali):	82,16%
Formazione residui tit.III di entrata (accertamenti - riscossioni a competenza / residui attivi iniziali):	33,29%
Formazione residui tit.IV di entrata (accertamenti - riscossioni a competenza / residui attivi iniziali):	6,02%
Formazione residui tit.V di entrata (accertamenti - riscossioni a	N. D.

competenza / residui attivi iniziali):

Formazione residui tit.VI di entrata (accert. - riscossioni a competenza / residui attivi iniziali):	13,81%
--	--------

Lo smaltimento dei residui attivi è la parte dei residui che è stata riscossa.

SMALTIMENTO DEI RESIDUI ATTIVI

Smaltimento residui tit.I di entrata (riscossioni a residui / residui attivi iniziali):	49,66%
Smaltimento residui tit.II di entrata (riscossioni a residui / residui attivi iniziali):	57,59%
Smaltimento residui tit.III di entrata (riscossioni a residui / residui attivi iniziali):	25,84%
Smaltimento residui tit.IV di entrata (riscossioni a residui / residui attivi iniziali):	26,79%
Smaltimento residui tit.V di entrata (riscossioni a residui / residui attivi iniziali):	N.D.
Smaltimento residui tit.VI di entrata (riscossioni a residui / residui attivi iniziali):	15,40%

L'aumento complessivo del livello dei residui attivi di parte corrente (titoli I, II, III) alla fine dell'esercizio indica un rallentamento del processo di acquisizione delle entrate ed è un dato non positivo, avendo riflessi sulla gestione di cassa per i mancati introiti, e dimostra l'inadeguatezza nell'attività di acquisizione delle entrate.

E' necessario comprendere quali categorie o risorse hanno influito maggiormente nell'aumento del livello dei residui attivi e analizzare i processi di smaltimento e di formazione dei residui.

Mentre per i primi due titoli si può osservare una formazione di nuovi residui superiori allo smaltimento dei pregressi, per il titolo quarto si ha il fenomeno inverso, sia pure non molto evidente.

L'indice relativo alla formazione dei residui passivi si ha facendo la differenza tra gli impegni di competenza e i relativi pagamenti.

FORMAZIONE DEI RESIDUI PASSIVI	
Formazione residui tit.I di spesa (impegni - pagamenti a competenza / residui passivi iniziali):	149,20%
Formazione residui tit.II di spesa (impegni - pagamenti a competenza / residui passivi iniziali):	10,19%
Formazione residui tit.III di spesa (impegni - pagamenti a competenza / residui passivi iniziali):	n.d.
Formazione residui tit.IV di spesa (impegni - pagamenti a competenza / residui passivi iniziali):	13,69%

Lo smaltimento dei residui passivi è la parte dei residui che è stata pagata.

SMALTIMENTO DEI RESIDUI PASSIVI	
Smaltimento residui tit.I di spesa (pagamenti a residui / residui passivi iniziali):	32,08%
Smaltimento residui tit.II di spesa (pagamenti a residui / residui passivi iniziali):	34,98%
Smaltimento residui tit.III di spesa (pagamenti a residui / residui passivi iniziali):	n.d.
Smaltimento residui tit.IV di spesa (pagamenti a residui / residui passivi iniziali):	17,33%

L'aumento dei residui passivi (titolo I) di parte corrente è un dato negativo in quanto indica un rallentamento delle spese di breve periodo e una difficoltà di raggiungimento degli obiettivi, non segnalato dal revisore ma che meriterebbe essere approfondito.

E' opportuna un'analisi più dettagliata a livello di servizi, di interventi e di capitoli.

Un aumento dei residui può anche nascondere un mancato rispetto dei principi contabili.

Per quanto concerne il settore delle opere pubbliche (titoli IV e V di entrata e titolo II di spesa) assume particolare valore l'andamento dei residui, considerate anche le ipotesi di responsabilità previste dagli articoli 183 e 190 del TUEL nei confronti del servizio finanziario e dell'organo di revisione.

Un aumento del livello dei residui attivi e passivi relativi agli investimenti è solitamente un fenomeno normale se deriva dalla gestione di competenza; se, invece, deriva da un rallentamento dello smaltimento dei residui derivanti dalle gestioni degli anni precedenti, il fenomeno presenta un valore segnaletico negativo.

La distinzione dei residui in base all'anno di provenienza consente un maggiore valore conoscitivo, esame che si raccomanda all'organo di revisione di effettuare nel caso di riscontrate anomalie.

5.8 Riscontri relativi alla possibilità e opportunità di manovre tributarie o tariffarie

Si riportano, infine, di seguito una serie di indici generali, desunti anche da elementi extra-contabili, che indicano dati significativi applicabili al conto del bilancio, alcuni dei quali sono stati dal legislatore previsti obbligatoriamente.

Una prima serie di indici riguarda le entrate correnti.

INDICI GENERALI SULLA COMPOSIZIONE DELLE ENTRATE

Autonomia finanziaria (accertamenti tit. I + III / accertamenti tit. I+II+III):	41,63%
Autonomia impositiva (accertamenti tit. I / accertamenti tit. I+II+III):	14,36%
Dipendenza da trasferimenti (accertamenti tit. II / accertamenti tit. I+II+III):	58,37%

Nell'indicatore di autonomia finanziaria vengono messe in relazione le entrate proprie dell'ente, cioè le entrate tributarie e quelle extra tributarie, con il totale delle entrate correnti.

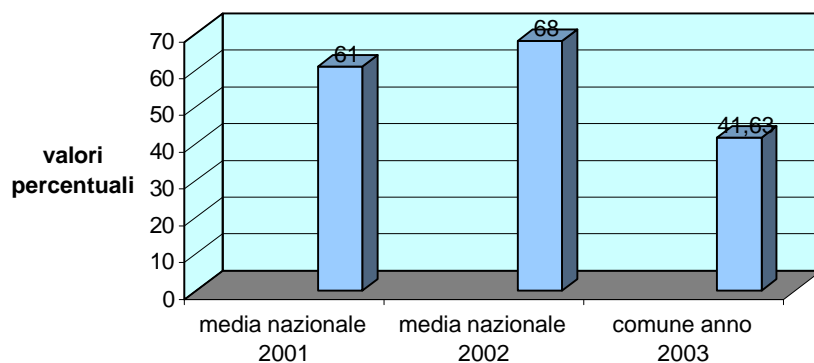
La funzione dell'indicatore di autonomia finanziaria è quella di evidenziare qual è la quota di entrate correnti garantite da entrate proprie e, per differenza, in che misura tali risorse derivino dallo Stato. Ad un valore più elevato di tale rapporto corrisponde una maggiore autonomia dell'ente rispetto ai trasferimenti.

Analizzando tale indicatore in relazione ad altri enti simili o osservandone l'evoluzione nel tempo è possibile rilevare la presenza di eventuali anomalie e interrogarsi sulle ragioni, nonché verificare l'andamento temporale ed esprimere valutazioni sulle cause di eventuali variazioni.

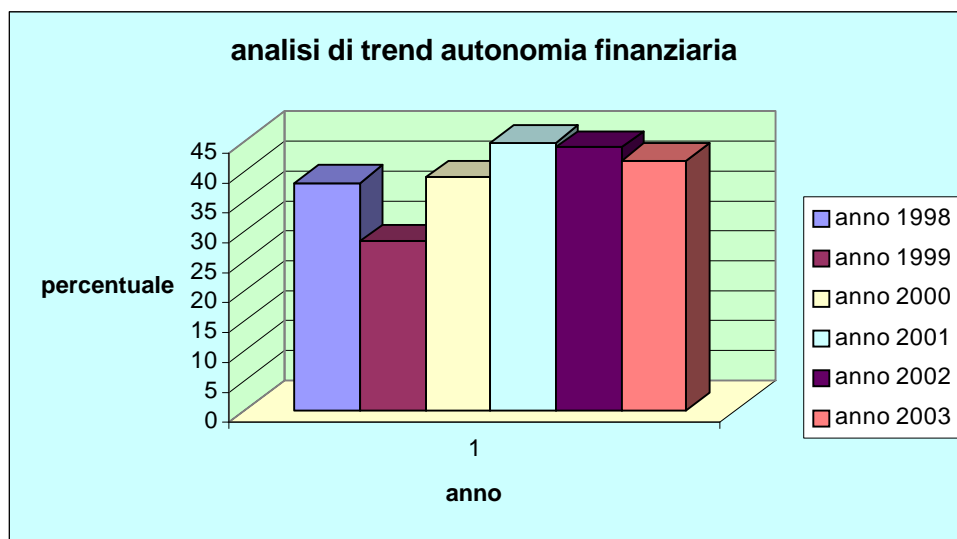
Nei grafici che seguono si riportano i valori che costituiscono la media nazionale relativi all'autonomia finanziaria (e di seguito dell'autonomia tributaria) negli esercizi finanziari 2001 e 2002¹² al fine di consentire un raffronto di immediata percezione con i dati relativi all'anno 2003 del Comune analizzato.

¹² Il campione analizzato contempla un numero complessivo di 1255 enti nel 2001 e 1309 enti nel 2002. I dati sono ottenuti dalla "Relazione della Corte dei conti al Parlamento sui risultati dell'esame della gestione finanziaria degli enti locali nell'esercizio 2002", non ancora depositata, e sono aggiornati a tale anno non essendo ancora disponibili medie nazionali relative al 2003

ANALISI COMPARATIVA INDICE AUTONOMIA FINANZIARIA



Si riporta inoltre l'analisi del trend fatto registrare dal Comune negli anni 1998-2003.



AUTONOMIA FINANZIARIA

Entrate tributarie ed entrate extratributarie rapportate alla somma delle entrate tributarie, delle entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti e delle entrate extratributarie
(Valore percentuale)

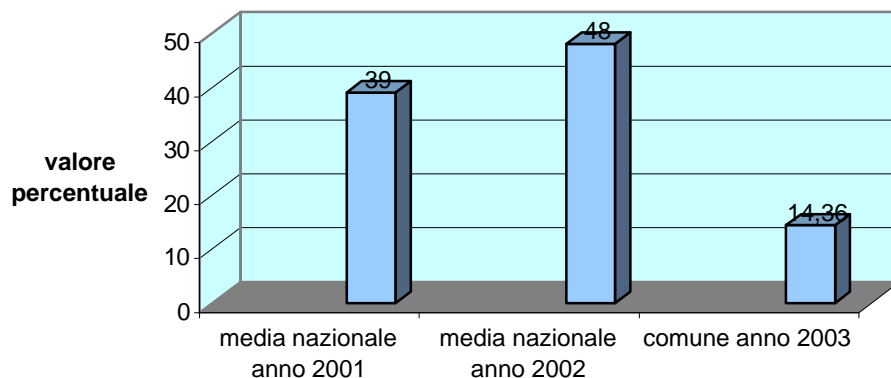
ENTE	PROV.	FASCIA	ANNO	VALORE INDICATORE	PROVINCIALE		REGIONALE		NAZIONALE	
					DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE

USTICA	PA	03	2002	43,90	44,55	30,37	48,48	29,57	-22,51	56,65
			2001	44,76	52,09	29,43	57,92	28,35	-15,72	53,11
			2000	38,86	54,15	25,21	57,20	24,72	-29,27	54,94
			1999	28,14	14,07	24,67	16,81	24,09	-46,34	52,44
			1998	37,98	42,25	26,70	50,65	25,21	-25,63	51,07

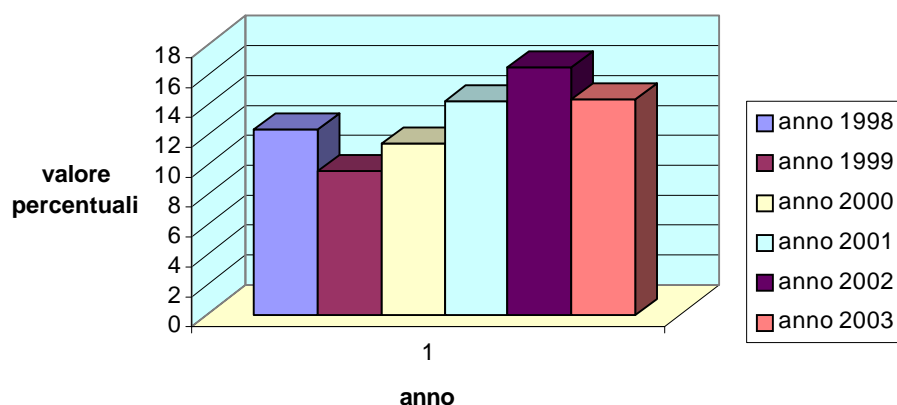
L'indicatore di autonomia finanziaria può essere scisso nelle sue componenti dell'indicatore dell'autonomia impositiva e dell'indicatore delle entrate extratributarie, date dai rapporti rispettivamente del valore del solo titolo I o del solo titolo III sul totale delle entrate correnti. Essi permettono di rilevare l'incidenza delle diverse tipologie di entrate proprie sul totale delle entrate correnti e di conoscere in quale misura essi dipendono dalla capacità impositiva dell'ente o dal corrispettivo di servizi prestati o da proventi del patrimonio disponibile.

Un valore elevato dell'autonomia impositiva indica che vi è un elevato livello di tassazione nei confronti dei cittadini.

ANALISI COMPARATIVA INDICE AUTONOMIA TRIBUTARIA



analisi di trend autonomia impositiva



AUTONOMIA IMPOSITIVA - Comuni

Entrate tributarie rapportate alla somma delle entrate tributarie, delle entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti e delle entrate extratributarie (Valore percentuale)

ENTE	PROV.	FASCIA	ANNO	VALORE INDICATORE	PROVINCIALE		REGIONALE		NAZIONALE	
					DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE

USTICA	PA	03	2002	16,40	4,31	15,72	10,36	14,86	-53,57	35,32
			2001	14,21	-0,58	14,29	3,95	13,67	-55,18	31,69
			2000	11,44	-13,07	13,16	-20,94	14,47	-66,17	33,82
			1999	9,54	-31,17	13,86	-27,62	13,18	-70,58	32,43
			1998	12,34	-17,68	14,99	-10,12	13,73	-61,17	31,78

In caso di riscontrate anomalie di tali valori è opportuno che i revisori procedano ad un'analisi delle componenti delle entrate.

In particolare si suggerisce di analizzare l'indicatore dell'autonomia impositiva nelle categorie che lo compongono, vale dire le imposte, le tasse o i tributi speciali, mentre il rapporto tra entrate extra tributarie e il totale delle entrate correnti può essere anch'esso suddiviso nel rapporto tra proventi dei servizi pubblici e proventi dei beni dell'ente sul totale delle entrate extra tributarie.

L'indicatore di dipendenza finanziaria è il complementare dell'indicatore di autonomia finanziaria dell'ente ed è dato dal rapporto tra i trasferimenti correnti e il totale delle entrate correnti; esso evidenzia l'incidenza sul totale delle entrate correnti delle entrate derivate, cioè dei proventi dai trasferimenti dello Stato, della Regione e di altri enti pubblici. Può essere utile analizzare ulteriormente tale indicatore valutandone le componenti, vale a dire, separatamente, la dipendenza dai trasferimenti regionali e da quelli statali.

Oltre alle informazioni desumibili dai documenti di sintesi del bilancio è possibile riportare i suddetti valori con alcuni dati significativi relativi alla struttura dell'ente esaminato.

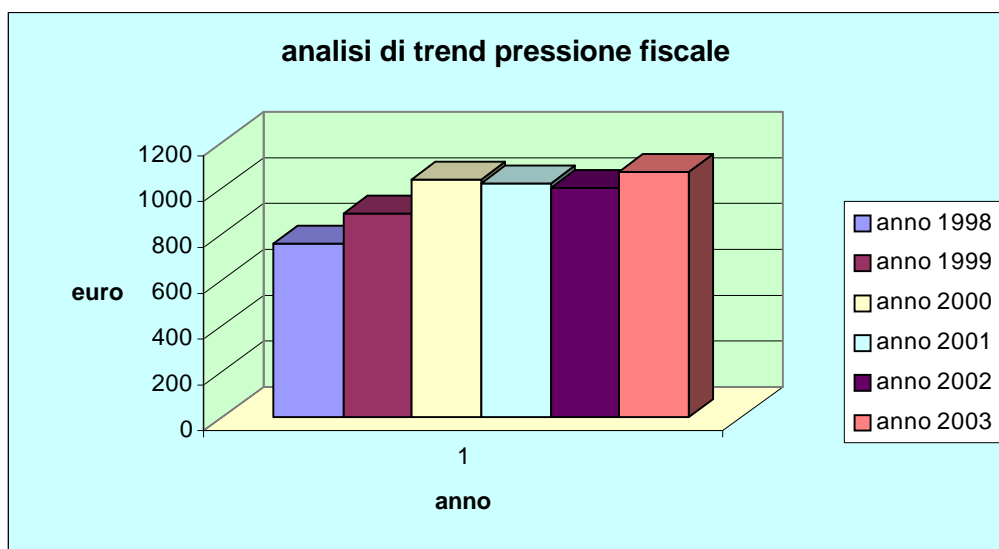
I dati che maggiormente forniscono utili riscontri sono il numero degli abitanti e il numero dei dipendenti.

INDICI GENERALI RELATIVI AL RAPPORTO TRA PA E CITTADINI

Pressione finanziaria (entrate tit. I + III / popolazione):	1077,05
Pressione tributaria (entrate tit. I / popolazione):	371,59
Trasferimenti erariali pro capite (entrate tit.II / popolazione):	1510,06

L'indicatore più importante, ma anche generico, è quello della pressione finanziaria, che evidenzia il rapporto tra le entrate tributarie ed extratributarie da una lato, e la popolazione dall'altro.

Il seguente grafico illustra l'analisi di trend fatta registrare tra il 1998 e il 2001 dal Comune.



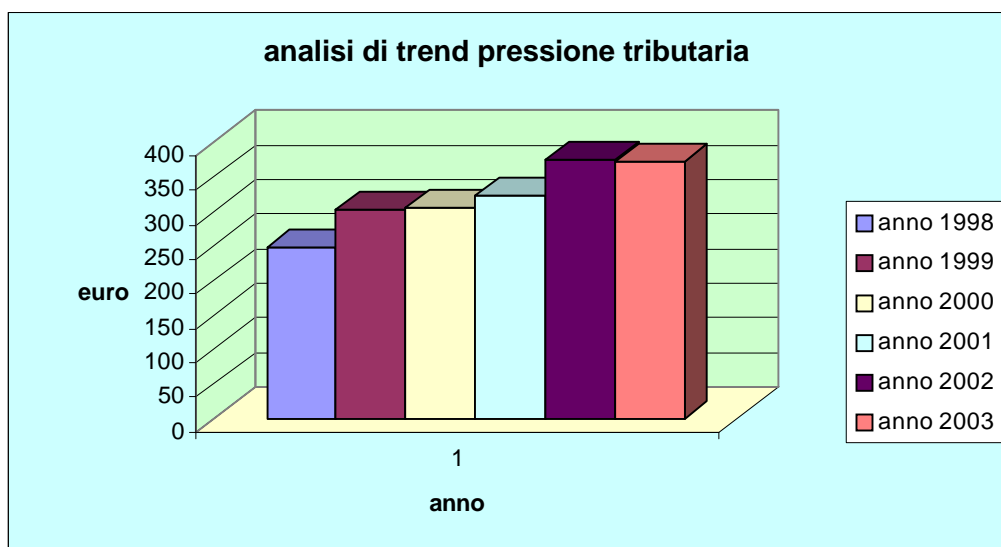
Più specifico è l'indicatore di pressione tributaria, ottenuto dal rapporto tra le entrate tributarie e il numero degli abitanti, che evidenzia il carico fiscale mediamente imposto a ciascun abitante per il funzionamento dell'ente.

Nel grafico seguente è riportata l'analisi dei valori registrati tra il 1998 e il 2003.

PRESSIONE FINANZIARIA

Entrate Tributarie ed Entrate Extratributarie rapportate alla popolazione
(Valore medio pro-capite in euro)

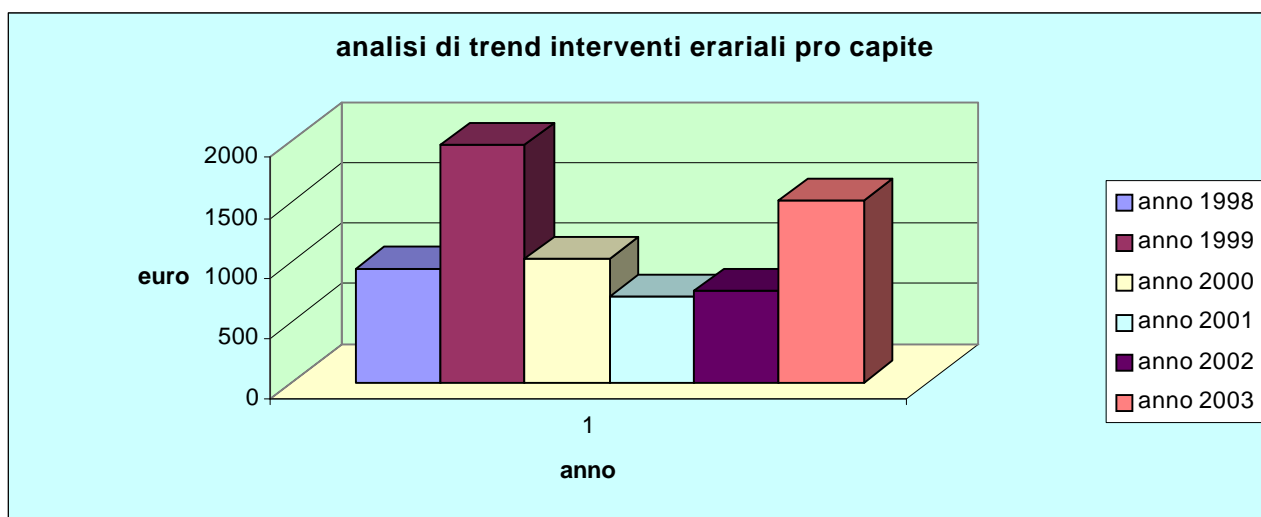
ENTE	PROV.	FASCIA	ANNO	VALORE INDICATORE	PROVINCIALE		REGIONALE		NAZIONALE	
					DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE
USTICA	PA	03	2002	1.005,66	233,52	301,53	248,65	288,45	129,21	438,76
			2001	1.020,04	240,09	299,93	263,50	280,62	158,54	394,53
			2000	1.037,02	305,03	256,04	372,78	219,35	170,62	383,21
			1999	893,06	258,00	249,46	310,83	217,38	152,33	353,93
			1998	760,55	237,07	225,64	278,32	201,03	132,33	327,35



PRESSIONE TRIBUTARIA - Comuni
Entrate Tributarie rapportate alla popolazione
(Valore medio pro-capite in euro)

ENTE	PROV.	FASCIA	ANNO	VALORE INDICATORE	PROVINCIALE		REGIONALE		NAZIONALE	
					DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE
USTICA	PA	03	2002	375,65	140,67	156,08	159,14	144,96	37,33	273,53
			2001	323,69	122,32	145,60	139,27	135,28	37,50	235,41
			2000	305,35	128,56	133,60	137,80	128,41	29,44	235,89
			1999	302,69	115,99	140,14	154,51	118,93	38,29	218,89
			1998	247,11	95,04	126,69	125,70	109,48	21,32	203,68

Vi è, inoltre, un altro utile indicatore che indica i trasferimenti erariali pro capite, suscettibile di ulteriore scomposizione per i singoli trasferimenti dalla Regione o dallo Stato.



INTERVENTO ERARIALE
 Trasferimenti statali rapportati alla popolazione
 (Valore medio pro-capite in euro)

ENTE	PROV.	FASCIA	ANNO	VALORE INDICATORE	PROVINCIALE		REGIONALE		NAZIONALE	
					DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE	DIFF. %	VALORE
USTICA	PA	03	2002	761,52	107,71	366,64	115,07	354,08	251,37	216,73
			2001	706,36	99,20	354,60	92,83	366,31	196,36	238,34
			2000	1.027,80	184,88	360,78	199,45	343,23	370,06	218,65
			1999	1.966,76	334,22	452,94	427,17	373,08	734,61	235,65
			1998	937,73	155,89	366,45	173,08	343,39	302,04	233,25

Alla luce dei dati analizzati si può osservare come l'autonomia finanziaria sia minore rispetto alla media nazionale di circa il 20%, ma superiore di circa il 30% rispetto a quella provinciale e regionale; il grado di autonomia tributaria è inferiore alla media nazionale del 50% e di poco maggiore rispetto a quella provinciale e regionale.

La pressione finanziaria e la pressione tributaria sono molto elevate.

Una notevole incidenza hanno le entrate extratributarie oltre ai tributi.

Tali fenomeni sono verosimilmente riconducibili alla peculiarità geografica dell'isola e alla sua natura di località estiva. Tuttavia, un'analisi al riguardo da parte dell'organo di revisione, al fine di comprenderne le ragioni e di illustrare al Consiglio gli eventuali spazi di manovra per politiche tariffarie sarebbe stato opportuno.

5.9 Riscontri relativi a politiche di riduzione della spesa

Una seconda serie di indicatori generali è relativa alla spesa. Tali indicatori ci dovrebbero consentire di verificare la correttezza delle osservazioni svolte dal revisore in relazione alla necessità di riduzione della spesa, che però nulla ha osservato al riguardo.

INDICI GENERALI RELATIVI ALLA SPESA

Capacità di spesa (pagamenti totali / previsioni definitive spese + residui passivi iniziali):	31,72%
Rigidità spesa corrente (metodo I: costo del personale + costo interessi passivi / impegni spese correnti):	20,70%
Rigidità spesa corrente (metodo II: costo del personale + costo interessi passivi + quote mutui rimborsate / accertamenti entrate tit. I+II+III):	36,73%

Incidenza del costo del personale sulle spese correnti (costo del personale / spese correnti):	19,69%
Indice di economia delle spese di parte corrente (previsioni definitive spese correnti - impegni di competenza spese correnti / previsioni definitive spese correnti):	16,40%

In particolare l'indice relativo alla capacità di spesa indica il rapporto tra i pagamenti e la massa spendibile; esso è estremamente sintetico e generico e impone un'analisi più dettagliata rivolta alla gestione di competenza, realizzazione delle spese e velocità di pagamento, e alla gestione residui (smaltimento).

L'indice relativo alla rigidità della spesa corrente illustra quale parte delle entrate correnti è assorbita dalle spese per il personale e per il rimborso delle rate dei mutui, vale a dire delle spese rigide.

Fra le spese indicative del grado di rigidità strutturale dell'ente vi è anche la spesa per il personale dipendente. Maggiore è la parte assorbita da tale componenti, minore è la possibilità di ottenere economie di spesa, trattandosi di spese fisse, da indirizzare eventualmente negli investimenti. Non essendo elevati i valori per un Comune di piccole dimensioni come Ustica, può considerarsi sufficiente la possibilità per gli amministratori di impostare liberamente una politica di allocazione delle risorse.

L'indice di economia, infine, in questo caso discretamente elevato, misura la percentuale di spese non impegnate sul totale delle spese; esso è utile per valutare l'efficienza amministrativa: minore è l'economia, maggiore sono gli impegni di spesa e le probabilità di aver raggiunto gli obiettivi per i quali erano previsti gli stanziamenti.

SPESA PRO CAPITE

Spesa corrente pro capite (impegni spese tit. I / popolazione):	4075,43
Spesa di investimento pro capite (impegni spese tit. II / popolazione):	284,38

Può osservarsi il grande divario tra spese correnti e spese per investimento pro capite.

5.10 Osservazioni

Pur non essendo nulla stato osservato dal revisore si può osservare da un lato un forte livello di imposizione, dall'altro uno scarso livello di spese per investimenti e un risultato in disavanzo della gestione di competenza. Tale circostanza dovrebbero indurre il Consiglio comunale e l'organo di revisione ad una migliore valutazione della politica effettuata al fine di ottenere maggiori vantaggi per i cittadini in termini di diminuzione fiscale o di efficienza dei servizi.

E' utile che l'organo di revisione e l'amministrazione procedano ad analisi di trend storico e comparative con enti demograficamente simili della provincia al fine di individuare profili di inefficienza e settori possibili di miglioramento nel raffronto con gestioni migliori di altri enti, specialmente nel settore dei servizi pubblici.

Questo processo di misurazione delle prestazioni non è solitamente utilizzato nel sistema pubblico, in cui il profitto non è una misura di prestazioni.

L'analisi comparativa dell'efficienza è tuttavia uno strumento molto utile anche nel settore pubblico, con la caratteristica che il punto di riferimento dovrebbe

essere rinvenuto soprattutto rispetto alle prestazioni di altri gestori simili anche senza essere in competizione tra loro.

La scarsa competitività, unita alla consistenza del finanziamento pubblico, ha fatto sì che, spesso, la spinta verso obiettivi di efficienza e di ottimizzazione fosse resa inutile.

Questo ha portato ad un'evoluzione del pensiero tesa ad un radicale abbandono del raggiungimento di procedure di efficienza nel settore pubblico, rivolgendosi direttamente al settore privato sulla base di una acritica affermazione di maggiore efficienza di tale settore.

5.11 Analisi dei dati economico – patrimoniali

Altri dati analizzati sono stati desunti dal conto economico, che rappresenta un documento di sintesi periodica che fa riferimento all'intera attività dell'ente e riepiloga tutte le componenti del reddito della gestione, positive e negative, rilevate secondo criteri di competenza economica.

Esso unitamente al conto del bilancio e al conto del patrimonio costituisce il rendiconto degli enti locali ed evidenzia, in particolare, i costi e i proventi della gestione realizzata in un dato esercizio, rilevando soprattutto due saldi significativi: il risultato della gestione, il quale esprime la differenza tra proventi e costi della gestione, e il risultato operativo, ottenuto mediante la somma tra il risultato della gestione e quello derivante dalla gestione delle eventuali aziende speciali e partecipate dall'ente.

Il solo risultato finanziario della gestione non è idoneo ad esprimere le variazioni verificatesi nel patrimonio, sminuendo la valenza informativa del risultato di amministrazione e rendendo difficile valutare l'efficienza dei servizi pubblici.

Si riporta di seguito la sintesi del conto economico del Comune relativo all'esercizio finanziario 2003:

SINTESI DEL CONTO ECONOMICO

Proventi della gestione	3.475.349,26
Costi della gestione	5.306.952,09
Risultato della gestione	-1.831.602,83
Proventi da aziende speciali ecc.	0,00
Costi da aziende speciali ecc.	0,00
Risultato della gestione operativa	-1.831.602,83
Proventi finanziari	0,00
Oneri finanziari	55.268,82
Proventi - oneri finanziari	-55.268,82
Proventi straordinari	0,00
Oneri straordinari	78.481,37
Risultato della gestione straordinaria	-78.481,37
Risultato economico di esercizio	-1.965.353,02

Si può pertanto riscontrare un andamento negativo della gestione ordinaria, finanziaria e straordinaria.

Non sono presenti enti diversi che costituirebbero la gestione operativa.

Il risultato economico di esercizio può considerarsi decisamente insoddisfacente ed è pertanto opportuno, pur in assenza di un'indicazione al riguardo dell'organo di previsione, un esame da parte dell'amministrazione delle cause di tali significativi squilibri.

5.12 Riscontri relativi all'opportunità di gestioni in economia o di esternalizzazioni dei servizi

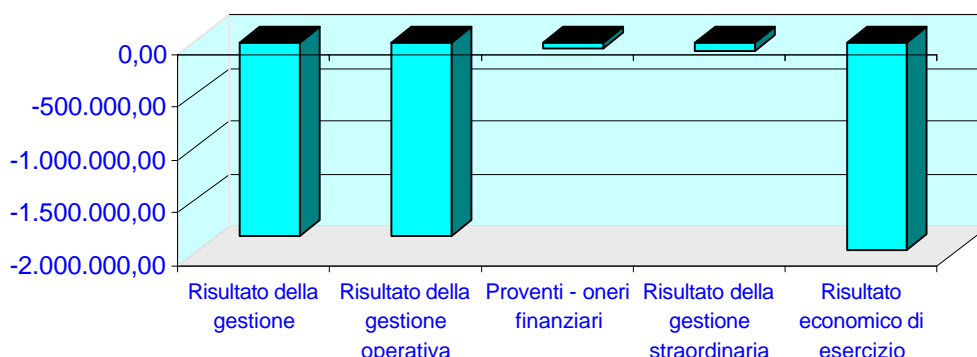
E' utile distinguere il risultato della gestione dal risultato della gestione operativa: i servizi gestiti in economia e in concessione a terzi producono nel

conto economico costi e proventi che vanno a confluire nel risultato della gestione; invece, i servizi gestiti attraverso aziende speciali e partecipate producono indirettamente costi e proventi a seguito di utili, perdite e interessi sul capitale conferito in dotazione. Tale ultima fattispecie è distinta da quella relativa alla gestione diretta dei servizi pubblici, e nella struttura del conto economico viene considerata autonomamente, dando luogo ad una voce separata denominata "proventi ed oneri da aziende speciali e partecipate", che concorrono a determinare il risultato della gestione operativa assieme alle componenti del risultato della gestione. In pratica la gestione operativa considera l'ente una sorta di holding.

Tuttavia, si deve osservare, diversamente dalle aziende private nelle quali la partecipazione ad altre società è un'attività che esula dalla gestione caratteristica, come per gli enti locali la gestione tramite aziende speciali e partecipate rappresenta solo una differente modalità di svolgimento di un'attività tipica, senza corrispondere a logiche di tipo speculativo. Per questo motivo i proventi e gli oneri relativi a tali aziende sono considerati come gestione caratteristica, anche se il loro risultato viene opportunamente separato per avere analisi e confronti rispetto alle tradizionali modalità di erogazione del servizio.

I risultati del conto economico del Comune relativi all'esercizio analizzato possono sinteticamente essere rappresentati con il grafico che segue:

SINTESI DEL CONTO ECONOMICO



Il risultato della gestione fa riferimento ai servizi a domanda individuale ed è dato dalla differenza tra i proventi e i costi della gestione; esso permette di valutare l'andamento generale della gestione dei servizi pubblici in economia, depurandola dei riflessi economici provenienti dalle aziende partecipate e collegate, dagli oneri e dai proventi finanziari, nonché dagli oneri e dai proventi straordinari.

Il risultato della gestione dovrebbe essere normalmente positivo; in tal caso è destinato a coprire in parte il volume degli oneri finanziari derivanti dai mutui o dalle altre fonti di finanziamento degli investimenti.

Il risultato della gestione operativa tiene conto, invece, anche dei risultati delle gestioni affidate o svolte tramite soggetti esterni controllati dall'ente locale.

Gli oneri e i proventi finanziari rilevano i riflessi negativi dell'indebitamento, a breve e a lungo termine.

I componenti della gestione straordinaria esprimono il grado di attendibilità e il margine di rischio della programmazione di bilancio.

Il risultato economico di esercizio è il dato di sintesi che esprime complessivamente l'andamento economico della gestione dell'esercizio considerato.

Un suo risultato positivo, detto utile, rappresenta l'incremento subito dal patrimonio per effetto della gestione dell'esercizio, un suo risultato negativo, definito perdita, corrisponde a una riduzione del patrimonio.

I risultati ottenuti nel comune di Ustica sono tutti negativi e indicano una necessità di tempestiva revisione dell'attività.

Nella tabella che segue sono riportati, percentualmente, i proventi e gli oneri della gestione:

ANALISI PERCENTUALE DEI PROVENTI ED ONERI DELLA GESTIONE

Proventi tributari	496.077,61	14,27%
Proventi da trasferimenti	2.015.934,09	58,01%
Proventi da servizi pubblici	939.689,20	27,04%
Proventi da gestione patrimoniale	849,74	0,02 %
Proventi diversi	1. 243,80	0,04%
Proventi da concessioni edificare	21.554,82	0,62%
Incrementi di immobilizz. per lavori interni	0,00	0,00%
Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione ecc.	0,00	0,00%
Totale	3.475.349,26	100,00%

ONERI DELLA GESTIONE:

Personale	1.071.025,29	20,18 %
Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	918.543,21	17,31%
Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo	0,00	0,00%
Prestazioni di servizi	1.178.273,13	22,20%
Utilizzo beni di terzi	6.967,41	0,13%

Trasferimenti	2.132.143,05	40,18%
Imposte e tasse	0,00	0,00%
Quote di ammortam. di esercizio	0,00	0,00%
Totale	5.306.952,09	100,00%

Risulta piuttosto elevata una voce relativa agli oneri di gestione derivanti da trasferimenti, che meriterebbe senz'altro essere approfondita al fine di comprendere le dinamiche di spesa dell'ente, che non è dato desumere dall'analisi dei verbali del revisore.

5.13 Analisi della gestione finanziaria

L'incidenza degli oneri e dei proventi finanziari evidenzia il peso che nella gestione ha l'indebitamento e la gestione monetaria, vale a dire gli interessi attivi e passivi e il loro risultato complessivo rapportato al risultato economico dell'esercizio, espresso in termini percentuali.

INCIDENZA DEGLI ONERI E DEI PROVENTI FINANZIARI:

Incidenza dei proventi finanziari sul risultato economico dell'esercizio (proventi finanziari / risultato economico dell'esercizio):	0,00%
Incidenza degli oneri finanziari sul risultato economico dell'esercizio (oneri finanziari / risultato economico dell'esercizio):	2,81%
Incidenza dei componenti finanziari sul risultato economico dell'esercizio (proventi - oneri finanziari / risultato economico)	2,81%

dell'esercizio):

Incidenza dei componenti finanziari sul risultato della gestione (proventi - oneri finanziari / risultato della gestione):	3,02%
---	-------

Dai valori rilevati si può evidenziare il non elevato grado di incidenza della gestione finanziaria il suo risultato economico di esercizio; tale gestione non evidenzia pertanto squilibri tali da meritare particolari attenzioni.

5.14 Analisi della gestione straordinaria

L'incidenza dei proventi e degli oneri straordinari evidenzia quale rilevanza abbiano nel complesso della gestione le componenti non ordinarie. Nella tabella sono previsti rispettivamente i proventi, gli oneri, la loro differenza sul risultato economico dell'esercizio, nonché, infine, la loro differenza sul risultato complessivo della gestione.

INCIDENZA DEGLI ONERI E DEI PROVENTI

STRAORDINARI:

Incidenza dei proventi straordinari sul risultato economico dell'esercizio (proventi straordinari / risultato economico dell'esercizio):	0,00%
Incidenza degli oneri straordinari sul risultato economico dell'esercizio (oneri straordinari / risultato economico dell'esercizio):	3,99%

Incidenza dei componenti straordinari sul risultato economico dell'esercizio (proventi - oneri straordinari / risultato economico dell'esercizio):	3,99%
Incidenza dei componenti straordinari sul risultato della gestione (proventi - oneri straordinari / risultato della gestione):	4,28%

Anche per la gestione straordinaria i valori negativi, ma non significativi, riscontrati, seppure avrebbero meritato una certa attenzione nei verbali dell'organo di revisione, non destano particolare preoccupazione.

5.15 Riscontri relativi alla redditività del patrimonio

L'analisi del conto economico consente, infine, unitamente ad alcuni dati desunti dal conto del patrimonio una valutazione globale della redditività del patrimonio, riassunta sinteticamente nella tabella che segue:

REDDITIVITA' DEL PATRIMONIO:

Redditività del patrimonio disponibile (proventi della gestione patrimoniale / valore del patrimonio disponibile):	0,06%
--	-------

Da tale valore si desume una non buona utilizzazione dei beni a disposizione del Comune. Sarebbe opportuno conoscere l'esatta utilizzazione dei beni a fine

di stimolarne un più redditizio utilizzo; non risulta un'analisi di tal fatta dai verbali e dalla relazione del revisore.

Vi sono ulteriori indici in grado di verificare la capacità del Comune di conservare nel tempo la propria struttura patrimoniale.

ANALISI DI SOLIDITA' PATRIMONIALE

	1/1/2003	31/12/2003
Grado di indebitamento a medio - lungo termine (passività consolidate / attività fisse):	0,15	0,17
Copertura finanziaria complessiva delle immobilizzazioni con fonti di finanziamento di medio - lungo termine (patrimonio netto + passività consolidate - attività fisse):	-5.114.036,18	-5.004.872,16
Copertura finanziaria delle attività fisse (patrimonio netto + passività consolidate / attività fisse):	0,15	0,17

L'indebitamento consente la realizzazione degli investimenti, ma comporta degli oneri indotti nel medio e lungo termine.

INDICI VARI

	1/1/2003	31/12/2003
Patrimonio demaniale ed indisponibile pro capite (beni demaniali ed immonbilizzazioni indisponibili / popolazione):	3416,94	3450,21

Patrimonio demaniale pro capite (beni demaniali / popolazione):	0,00	0,00
Patrimonio indisponibile pro capite (beni indisponibili / popolazione):	3416,94	3450,21
Patrimonio disponibile pro capite (beni disponibili / popolazione):	1051,11	1061,34
Indebitamento complessivo pro capite (debiti voce C / popolazione):	674,25	762,58
Oneri di urbanizzazione pro capite (conferimenti voce BII / popolazione):	0,00	0,00
Investimenti programmati ed in fase di realizzo pro capite (opere da realizzare / popolazione):	0,00	0,00
Immobilizzazioni in corso pro capite (opere da realizzare / popolazione):	0,00	0,00

Dall'analisi dei dati del patrimonio si può evincere, pertanto, un lieve aumento del livello di indebitamento complessivo a medio e lungo termine e un lieve incremento del patrimonio dell'ente.

6. Osservazioni su Statuto comunale e Regolamento di contabilità

6.1 Premessa

La disciplina vigente a livello statale e regionale ha valorizzato l'autonomia statutaria e regolamentare degli enti locali.

Vi è comunque un'indiscussa rilevanza dello Statuto e del regolamento di contabilità nella disciplina dell'organo di revisione, documenti che rappresentano la base per una corretta impostazione dell'attività pratica che l'organo va a svolgere. Per tale ragione si ritiene opportuno svolgere alcune osservazioni al riguardo.

Nel regolamento è opportuno prevedere la disciplina accessoria ed integrativa rispetto a quella fondamentale contenuta nelle norme di legge ed eventualmente nello Statuto. Tuttavia, proprio nella minore forza che il regolamento ha rispetto allo Statuto, esso deve essere innanzitutto coordinato con il primo e deve contenere solo quelle disposizioni alle quali non si ritenga opportuno attribuire rango statutario.

La Corte non ritiene in questa sede opportuno valutare i collegamenti eventualmente previsti dai documenti normativi sottoposti ad esame tra i vari organi di controllo interno, ed in particolare tra l'organo di revisione e il controllo di gestione, riservandosi di chiarire tale delicato profilo nell'ambito delle future indagini che andrà a programmare.

Deve osservarsi come il Comune non abbia approfittato in pieno dell'autonomia ad esso concessa dal Legislatore disponendo un rinvio dinamico nello Statuto alle norme di legge e al regolamento di contabilità; le disposizioni del regolamento risultano recepite in maniera acritica in quanto fanno costante riferimento al collegio dei revisori, attribuendo anche alcune funzioni al

Presidente, trascurando del tutto la necessaria struttura monocratica dell'organo nel Comune di Ustica.

Si apprezza invece la valorizzazione del ruolo consultivo e propositivo, fortemente affermata nel regolamento, sia pure di fatto non esercitata dal revisore.

6.2 Nomina e selezione del revisore

Sotto il profilo dell'economicità della scelta, fermo restando che, per una funzione così delicata vanno privilegiati anche criteri quali l'esperienza e la professionalità acquisita, deve osservarsi come, scelta una griglia di professionisti ritenuti idonei allo svolgimento del compito, l'ente potrebbe opportunamente prevedere una sorta di gara, relativamente alle funzioni ulteriori aggiuntive, attribuite dal Consiglio all'organo di revisione, non relativa, ovviamente, ai compensi per le competenze istituzionali, che sono stabiliti dagli organi professionali e con decreto ministeriale.

Per la procedura di selezione non è prevista una ricerca degli aspiranti, o almeno una scelta su un numero limitato di candidati preselezionati aventi particolari requisiti (ad esempio la pubblicazione sui quotidiani a diffusione regionale o la comunicazione agli ordini professionali interessati oppure l'indicazione da parte di questi ultimi; tra i requisiti: avere esperienza maturata precedentemente o contestualmente presso altro ente locale, esercitare la professione da almeno un certo numero di anni quale titolo che attribuisce un punteggio aggiuntivo...). Una forma di selezione risulterebbe essere opportuna al fine di garantire una maggiore indipendenza nella nomina, piuttosto che rimettere ad un rapporto assolutamente ed esclusivamente fiduciario l'attribuzione dell'incarico, circostanza che potrebbe astrattamente comportare

una minore indipendenza del revisore rispetto alle forze politiche dalle quali è stato nominato.

Non sono previsti criteri per la nomina in caso di pari punteggio ottenuto da due candidati, circostanza che, astrattamente, potrebbe comportare una difficoltà nell'elezione del candidato e la necessità di ripetere la votazione.

Sarebbe opportuno prevedere meccanismi automatici per tale ipotesi (ad esempio la maggiore anzianità), anche al fine di scongiurare l'eventuale possibilità di disaccordo nella nomina e di rinvio della votazione stessa e, quindi, di ritardo nella nomina.

Non sono previsti termini per la notifica della delibera di incarico e per l'accettazione della nomina. La Corte osserva come un regime di pubblicità assicuri certezza nell'accettazione dell'incarico e potrebbe garantire tempi sicuri per lo svolgimento dell'espletamento dei compiti del revisore. E' anche opportuno inserire nello Statuto o nel regolamento un'accettazione del revisore, che, diversamente, potrebbe astrattamente essere nominato pur in presenza di eventuali cause di incompatibilità o senza un suo consenso, ipotesi invero difficilmente configurabile in quanto è ipotizzabile una richiesta del revisore stesso per la nomina o, quanto meno, un preventivo e informale accordo prima della scelta.

Sarebbe inoltre opportuno prevedere che il revisore produca, entro un certo numero di giorni, oltre alla dichiarazione di accettazione dell'incarico, anche dichiarazioni attestanti il possesso dei requisiti professionali, l'inesistenza di cause di incompatibilità e inesigibilità e il rispetto del numero massimo di incarichi rivestiti presso gli enti locali, compreso quello che si accetta.

6.3 Incompatibilità, revoca e cessazione dall'incarico

E' attribuito al Consiglio comunale il compito di verificare l'incompatibilità e l'eleggibilità del revisore e si è proceduto a tale verifica con riferimento

all'ultima nomina. Tale funzione è importante in quanto garantisce una verifica dei requisiti di indipendenza ed imparzialità del revisore. Sarebbe pertanto opportuno che a tale valutazione provvedesse un organo o una commissione che sia anche espressione dell'opposizione consiliare.

Lo Statuto non ha previsto ulteriori fattispecie di incompatibilità, quali la partecipazione a società appaltatrici, concessionarie di opere e servizi dell'ente, la presenza di liti con l'ente o istituzioni e organismi da esso dipendenti, fattispecie che tuttavia sarebbe opportuno inserire in quanto garantiscono ulteriormente l'indipendenza dell'organo di revisione.

Non è neanche previsto un lasso di tempo utile per il revisore al fine di rimuovere la causa di incompatibilità o ineleggibilità, termine che sarebbe opportuno concedere specialmente in presenza di ulteriori fattispecie di incompatibilità previste rispetto a quelle di legge.

Non è prevista l'ipotesi in cui l'incarico venga attribuito a dipendenti pubblici. Giova rammentare che il dipendente pubblico che assume l'incarico di revisore non deve essere dipendente del Comune, della Regione, della Provincia, della Città metropolitana nella cui circoscrizione si trova il Comune, deve essere iscritto al registro dei revisori contabili in quanto non è consentito l'esercizio di attività libero professionale, e quindi l'iscrizione all'albo dei dottori commercialisti e dei ragionieri, e deve esserci l'autorizzazione dell'ente da cui dipende.

In caso di nomina di un dipendente pubblico è prevista anche la riduzione del compenso spettante ordinariamente. Qualora tale disposizione non venisse rispettata si avrebbe come conseguenza un danno erariale. E' pertanto opportuno, anche se tali conseguenze discendono dalla legge, rammentare espressamente nello statuto o nel regolamento tali peculiarità, anche al fine di consentire un maggiore controllo ai consiglieri comunali.

Il Comune non ha previsto norme particolari relative alla derogabilità del limite numerico di incarichi. I limiti numerici all'affidamento di incarichi sono

derogabili da parte del regolamento ex articolo 152 comma 4 lettera f TUEL. Nella previsione di tale fattispecie si dovrebbe tenere conto di due fattori: se da una parte è utile una maggiore professionalità acquisita in più enti da parte del revisore, d'altro canto non si deve sottovalutare come un sovraccarico di lavoro possa comportare una minore produttività. E' pertanto compito del consiglio stabilire il discrimine delicato tra maggiore professionalità acquisita con la previsione di attribuzione di un incarico superiore al limite di enti normalmente consentiti e possibilità concreta di svolgere tale funzione. In realtà, deve osservarsi come il revisore sarà per sempre tenuto a rispettare tali limiti anche per gli altri enti e come, quindi, l'eventuale deroga al numero massimo di enti presso i quali si può esercitare la propria attività dovrà essere previsto da tutti gli enti nei quali egli presta la propria opera, ipotesi difficilmente configurabile.

Non sono previste eventuali cause di cessazioni ulteriori dall'incarico di revisore. E' apprezzabile la previsione del periodo di tempo di assenza dopo il quale il revisore cessa dall'incarico.

Non sono disciplinati i casi di impossibilità di svolgere l'incarico per un periodo significativo fino a portare alla decadenza; sarebbe importante poter revocare il mandato nel caso in cui si abbia un blocco dell'attività revisionale e tale funzione potrebbe essere garantita soprattutto da norme integrative predisposte nel regolamento. Tali casi dovrebbero essere tassativi proprio per la gravità della sanzione, al fine di evitare un eccessivo margine discrezionale dell'organo politico. È inoltre corretto prevedere una giustificazione motivata che impedisca l'eventuale esercizio dell'attività da parte del revisore, al fine di evitare sanzioni ingiustificate e non corrispondenti al rapporto fiduciario che deve intercorrere tra il Consiglio e il revisore.

Sarebbe opportuno prevedere la possibilità di revoca in caso di mancata presentazione del rendiconto nei termini stabiliti, per la rilevanza essenziale che tale atto rappresenta per l'ente, purché la mancata presentazione non sia giustificata, anche in relazione al lasso di tempo decorso dal termine ultimo

utile per l'approvazione stessa.

Sarebbe inoltre prudente prevedere un obbligo del revisore di comunicare eventuali condizioni vincolanti l'esercizio del mandato, quali il venir meno della qualificazione professionale, il verificarsi di cause di incompatibilità o ineleggibilità o il superamento massimo dei limiti di incarico assumibili. Tuttavia, tali obblighi discendono comunque genericamente dall'esecuzione del contratto che intercorre tra le parti secondo la diligenza e buona fede.

Lo Statuto e il regolamento non hanno disciplinato l'istituto della revoca per inadempienza, che è stato solo ipotizzato dal regolamento. Una tipizzazione della fattispecie, sia sotto il profilo sanzionatorio sostanziale procedurale, sia sotto il profilo degli adempimenti obbligatori dell'organo di revisione che possono dare luogo alla sanzione, consentirebbe una maggiore certezza nell'applicazione dell'istituto ed è un maggiore stimolo a garanzia del sollecito adempimento dei doveri da parte del revisore. In ogni caso, come ha chiarito la Corte dei conti sezione enti locali con delibera n. 56 del '90, l'inadempimento prescinde comunque dalla mancata fissazione nello Statuto e nel regolamento delle modalità di esercizio della funzione di revisione economico - finanziaria.

Nel regolamento del Comune non sono previsti eventuali casi di inadempienza diversi da quelli del testo unico che costituiscono causa di revoca del revisore.

Sarebbe opportuno prevederli indicando, ad esempio la mancanza di adempimenti obbligatori, l'addebito all'ente di danno patrimoniale procurato dall'esecuzione di atti assoggettati al controllo senza rilievo, accertati persistenti ritardi nell'assolvimento dell'incarico, nella resa dei pareri, per incapacità tecnica, mancanza di integrità morale, insanabili contrasti con l'amministrazione (che deve giudicare in ogni caso il Consiglio possibilmente in una commissione con maggioranza di componenti eletti dall'opposizione) che compromettano gravemente lo svolgimento delle funzioni...

Poiché le cause previste dalla normativa primaria sono piuttosto generali sarebbe utile responsabilizzare ulteriormente l'organo di revisione con una previsione espressa dei doveri ai quali adempiere, pena la decadenza

dall'incarico. Il giudizio su un eventuale inadempimento dovrebbe però essere affidato ad un organo di garanzia quale il Consiglio comunale che lo ha eletto, nel quale sia adeguatamente garantita la rappresentanza dell'opposizione al fine di evitare potenziali esclusioni solo apparentemente giustificate da inadempimenti. Una previsione tassativa e non astratta dei casi che comportano la sanzione grave della decadenza garantirebbe una minore discrezionalità ed eviterebbe ogni potenziale arbitrio per la rimozione, che non potrebbe essere disposta laddove il revisore fosse meramente "scomodo".

6.4 Attività di collaborazione con i vari organi dell'ente

Il regolamento ha disciplinato espressamente le disposizioni riguardanti l'attività di collaborazione con l'organo consiliare. Se da un lato la normativa prevede espressamente le attività che il revisore deve compiere, la formulazione generica utilizzata dal legislatore statale e regionale induce l'ente locale ad una scelta. Una tipizzazione dell'attività da svolgere offre garanzie di certezza sulle verifiche che l'organo di revisione andrà a svolgere. Inoltre, la previsione di clausole generiche che prevedano eventuali possibilità di ulteriori verifiche e controlli laddove il revisore lo ritenga opportuno, impedirebbero di comprimere eccessivamente le libertà e l'autonomia del controllore, contemperando l'esigenza di certezza alla necessità di spaziare, evitando agli uffici possibili settori privi di controllo.

Sono state attribuite ulteriori funzioni con Statuto e regolamento all'organo di revisione caratterizzando l'organo anche mediante il riconoscimento di un ruolo consultivo.

Questo è un aspetto molto delicato dell'autonomia dell'ente locale in un momento in cui si è passati anche a livello nazionale da una prospettiva centralistica statale al riconoscimento di una maggiore autonomia sostanziale, pur nel segno di un regionalismo differenziato.

Il titolo V ha abrogato gran parte dei controlli, e anche la Regione siciliana ha provveduto ad abrogare i controlli del CORECO. Tale aspetto è un evidente segnale della fiducia che si dà ai controlli interni dell'ente locale e pertanto merita una grande attenzione.

Per quanto concerne l'attività di controllo è opportuno aver previsto un obbligo di riferire al Consiglio su gravi irregolarità di gestione, pur se non si è provveduto contestualmente ad una tipizzazione delle ipotesi di irregolarità (art 92 regolamento).

Tale previsione se da un lato sarebbe quanto mai opportuna, dall'altro non dovrebbe comprimere eccessivamente la tipologia delle fattispecie, dovendo essere intesa più propriamente quale esemplificazione delle stesse al fine di non creare delle lacune eccessive per la rilevazione delle irregolarità da parte del revisore.

Nel regolamento sono elencate materie ulteriori oggetto di specifici pareri da parte del consiglio negli artt. 89 e 90 del regolamento valorizzandone il ruolo consultivo.

Sono previste le modalità di rilascio dei pareri e in particolare i termini di inoltro della documentazione all'organo di revisione, i tempi massimi di rilascio dei pareri, la documentazione da inoltrare ai revisori, l'eventuale silenzio assenso.

Al riguardo si deve osservare come l'istituto non possa essere utilizzato laddove il legislatore preveda espressamente un parere scritto o un adempimento obbligatorio del revisore.

Non sono previsti ambiti specifici di oggetto delle verifiche (ad esempio adeguatezza della politica tributaria tariffaria, applicazione dell'avanzo di amministrazione non vincolato...) che pure sarebbe utile introdurre.

Non sono previste materie da sottoporre a mera comunicazione anche se non indicate nella legislazione primaria

6.5 Funzionamento

Il funzionamento della disciplina organizzativa e procedurale del collegio dei revisori è stabilito dal regolamento dell'ente.

Sono attribuiti all'organo di revisione poteri ispettivi; anche se da un lato tali poteri discendono dalla legge, una disciplina non eccessivamente tassativa, ma esemplificativa e procedurale, consente un più chiaro rapporto tra l'organo di revisione, gli uffici e gli amministratori.

6.6 Congruità termini

Uno degli aspetti più importanti che può essere affidato alla disciplina accessoria del regolamento di contabilità è la previsione di termini analitici per l'esercizio dell'attività per la resa dei pareri, che risulta essere stata espressamente prevista.

È previsto un termine di 20 giorni per la resa della relazione sulla proposta di delibera del consiglio sul rendiconto e sullo schema di rendiconto.

Gli altri termini previsti dal regolamento e non fissati dalla legge per gli ulteriori adempimenti sono ritenuti congrui dal revisore.

In linea di massima deve affermarsi che è opportuno contemperare la celerità nella resa del parere alla possibilità di disporre di adeguato tempo per ottemperare all'adempimento in maniera critica.

In caso di rinvio per legge del termine di presentazione del documento contabile non sono previsti termini di riferimento per relationem (ad esempio è opportuno inserire la previsione 20 giorni prima della scadenza piuttosto che indicare un giorno esatto).

È stato previsto anche il silenzio-assenso nel caso di mancata risposta da parte dell'organo di revisione, ma non deve considerarsi legittimo per gli atti rispetto

ai quali di un parere obbligatorio del revisore è previsto per legge, quanto piuttosto nelle materie accessorie attribuite obbligatoriamente o anche facoltativamente dallo Statuto o dal regolamento.

Tale procedura rende da un verso accettabile il termine concesso del revisore e dall'altro non impedisce il proseguimento dell'attività da parte degli organi amministrativi, consentendo comunque di responsabilizzare l'organo di revisione. In ogni caso, deve essere consentito anche in un tempo successivo far rilevare al revisore l'eventuale illegittimità sfuggita, al fine di consentire all'amministrazione di provvedere eventualmente in autotutela.

6.7 Raccordo con uffici e amministrazione

È prevista come obbligatoria la partecipazione alle sedute del Consiglio dedicate alla discussione o approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto.

La partecipazione alle citate sedute indicate è obbligatoria per legge e opportuna e, pertanto, una previsione non meramente facoltativa di un apporto tecnico qualificato potrebbe senz'altro essere utile per lo svolgimento dell'attività del Consiglio, così come risulta proficua la possibilità di partecipare alle riunioni dell'organo esecutivo in questo caso facoltativamente, su invito, considerato che tutta una serie di provvedimenti sono meramente preliminari ed istruttori e sarebbe eccessivo gravare il revisore della partecipazione a tutte le sedute.

E' prevista anche una partecipazione su richiesta dell'organo di revisione alle sedute del Consiglio, della Giunta, delle Commissioni consiliari e del Consiglio di amministrazione delle istituzioni, al di fuori delle già esaminate sessioni relative al bilancio e al rendiconto.

Anche in questo caso una valorizzazione del ruolo di controllo dell'organo di revisione può rilevarsi prezioso.

Nel regolamento non è previsto un accesso formale con richiesta al segretario e ai responsabili dei servizi, quanto piuttosto un accesso generalizzato e informale degli atti da parte dell'organo di revisione.

È comunque previsto un lasso di tempo (nei termini richiesti o con massima tempestività) per porre gli atti a disposizione del revisore.

Non è prevista la trasmissione integrale delle deliberazioni adottate dal Consiglio e dalla Giunta e delle determinazioni dei responsabili dei servizi; mentre invece è prevista la trasmissione del solo elenco delle deliberazioni adottate dal Consiglio e dalla Giunta e delle determinazioni dei responsabili dei servizi.

Ferma restando l'opportunità di un'adeguata informazione dell'organo di revisione economico – finanziaria, ad avviso della Corte potrebbe essere utile prevedere la trasmissione integrale dei soli atti che si ritengano dotati di maggiore rilevanza anche eventualmente in base ad un criterio di valore economico.

È definita analiticamente l'attività di collaborazione dell'organo di revisione con il Consiglio dell'ente.

Il regolamento non ha previsto in cosa consista la grave irregolarità formale e sostanziale eventualmente riscontrata che determina la denuncia al Consiglio, una cui tipizzazione anche se non eccessivamente rigida, sarebbe opportuna

Si auspica che il Consiglio Comunale voglia al più presto prendere atto delle indicazioni di codesta Corte.