

CONTROLLO DI GESTIONE E IL CONTROLLO DEGLI EQUILIBRI FINANZIARI

Dott. CARLO CASARI

**RESPONSABILE SETTORE POLITICHE
FINANZIARIE E PATRIMONIALI COMUNE DI
MODENA**

IL CONTROLLO DI GESTIONE

LE FONTI

- L'obbligo di istituire il Controllo di Gestione per gli enti locali è stato previsto dal d.lgs 77/95 (riforma dell'ordinamento contabile Enti locali);
- D.lgs 286/99 – principi in materia di controlli interni;
- Tuel – d.lgs 267/00:
 - art. 147. Tipologia dei controlli interni (articolo così sostituito dall'art. 3, comma 1, lettera d), legge n. 213 del 2012);
 - artt. 196, 197, 198 disciplina finalità e modalità C.d.g.
- Regolamento contabilità dell'ente (ai sensi art. 152 d.lgs 267/00 il regolamento può prevedere una disciplina del C.d.g. differente rispetto quanto prescritto dagli artt. 197 e 198:

CARATTERISTICHE DEL CONTROLLO DI GESTIONE

Il Controllo di gestione è un controllo interno, successivo, che riguarda la gestione complessiva dell'Ente.

Non è un controllo ispettivo o sanzionatorio

E' un controllo **positivo/collaborativo**, cioè di supporto alle funzioni degli amministratori e ai compiti dei dirigenti

art. 147 – Il sistema di controllo interno è diretto a verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;

FINALITÀ DEL CONTROLLO DI GESTIONE

Art. 196 d.lgs 267/00:

gli enti locali adottano il C.d.g al fine di garantire:

- la realizzazione degli obiettivi programmati,
- la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche;
- l'imparzialità ed il buon andamento della pubblica amministrazione
- la trasparenza dell'azione amministrativa;

Attraverso il C.d.g. è possibile verificare:

- lo stato di attuazione degli obiettivi programmati,
- la funzionalità dell'organizzazione dell'ente (in termini di efficacia, l'efficienza ed economicità)

MODALITÀ DEL CONTROLLO DI GESTIONE

Art. 197 . Il controllo di gestione ha per oggetto l'intera attività amministrativa e gestionale; è svolto con una cadenza periodica definita dal regolamento di contabilità dell'ente e si articola nelle seguenti fasi:

- a) predisposizione di un piano dettagliato di obiettivi;
- b) rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti;
- c) valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa.

ESITI DEL CONTROLLO DI GESTIONE

- Art. 198 D.lgs. 267/00



TRASMESSO

Amministratori ai fini del controllo sullo stato di attuazione degli obiettivi programmati

Dirigenti responsabili al fine della valutazione dell'andamento della gestione

Corte dei Conti

CICLO PROGRAMMAZIONE -CONTROLLO



IL CONTROLLO DI GESTIONE NEL COMUNE DI MODENA

**Regolamento controlli interni delibera
Consiglio Comunale n. 10 del 4/02/2013;**

Regolamento di contabilità - Art 43.

Regolamento di Contabilità (Articolo 43 - CONTROLLO DI GESTIONE)

1. Ai sensi degli artt. 147, 196, 197, 198, 198 bis. Del Tuel, il controllo di gestione applicato nel Comune, come definito nel regolamento comunale sui controlli è un sistema di programmazione operativa e di controllo di gestione interno avente per finalità la **valutazione dei risultati raggiunti e la proposta di azioni di miglioramento della gestione.**

Esso si articola nelle fasi della predisposizione di un piano dettagliato di obiettivi, nella rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché nella rilevazione dei risultati raggiunti e nella fase della valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa.

2. La direzione generale, sulla base della programmazione strategica e degli indirizzi della giunta, predispone il piano degli obiettivi e le modalità metodologiche e operative del controllo interno della gestione. I dirigenti dei settori e dei servizi oggetto del controllo predispongono, con la supervisione della direzione generale, i rapporti periodici infrannuali sull'attuazione degli obiettivi, nonché i rapporti annuali di gestione, che riguardano sia la parte corrente dell'attività che la realizzazione delle opere pubbliche.

La verifica dell'efficacia, dell'efficienza e della economicità dell'azione amministrativa è svolta rapportando le risorse acquisite ed i costi dei servizi, ove possibile per unità di prodotto, ai dati storici e ai dati per le diverse forme gestionali facenti parte della rete dei servizi

3. Al termine della gestione annuale, I rapporti di gestione sono trasmessi dalla Giunta ai Revisori dei Conti e vengono presentati al Consiglio Comunale per la discussione e l'approvazione contestualmente di norma al Conto Consuntivo.

4. Gli indicatori di efficienza, efficacia, qualità ed economicità derivanti dal sistema di controllo di gestione possono essere utilizzati per la formulazione dei budgets, per la valutazione della produttività dei servizi e per la analisi sulle forme gestionali dei servizi.

Il Rapporto di Gestione per l'esercizio 2011 riguarda **30 servizi** diversi tra loro per complessità gestionale, dimensione della struttura organizzativa e dell'utenza di riferimento.

La maggior parte di tali servizi si rivolgono ad **un'utenza esterna**, "servizi a domanda individuale", ma sono presenti anche servizi, la cui utenza è rappresentata da altri settori dell'amministrazione, come ad esempio il Servizio Tecnico e Manutentivo e l'Ufficio Contratti.

La rilevazione dei costi, in attesa del sistema integrato tra contabilità analitica e generale, è effettuata attraverso un sistema di **contabilità extrabilancio**.

I costi considerati sono quelli direttamente imputabili al servizio (costi diretti), nonché quelli ausiliari (non direttamente imputabili allo stesso e riguardanti le attività di direzione, coordinamento e amministrazione).

Non si tratta di "costo pieno" in quanto non vengono considerati gli oneri finanziari, imposte

Il Rapporto di Gestione si articola in due parti:

la prima ordina **170 indicatori** di attività suddivisi in indicatori sintetici e composti di efficacia (che misurano la capacità dell'ente di soddisfare la domanda dei cittadini utenti) di efficienza economica (che esprimono il rapporto tra risultati ottenuti e fattori impiegati) di economicità (che considerano l'equilibrio tra i costi e i ricavi della gestione);

la seconda raccoglie le analisi dettagliate di 30 servizi dell'ente soggetti a controllo di gestione, e si articola a sua volta in quattro grandi aree:

- la prima raccoglie i dati di domanda, di offerta e di efficienza dei servizi riconducibili all'**area del welfare** nella quale rientrano le politiche educative (asili nido, scuole dell'infanzia) e sociali (servizi residenziali anziani e servizio di assistenza domiciliare)
- la seconda raccoglie i dati di gestione inerenti ai servizi riconducibili all'**offerta sportiva e culturale** della città (teatro comunale, musei, biblioteche, piscine, palestre ecc.)
- la terza affronta il **tema ambientale** attraverso un set di indicatori inerenti alle aree del verde urbano e territoriale e dei rifiuti
- la quarta raccoglie una serie di servizi (Servizio Tecnico e Manutentivo, Progetto Europa, Contratti, Supporto attività consiliari e Atti Amministrativi, ecc.) di **carattere amministrativo**.

IL CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI DI BILANCIO

LE FONTI

Art. 147-quinquies. Controllo sugli equilibri finanziari (introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera d), legge n. 213 del 2012)

1. Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.
2. Il controllo sugli equilibri finanziari è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione.
3. Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.

FINALITA' DEL CONTROLLO

Il controllo sugli equilibri finanziari è volto ad assicurare l'**equilibrio di bilancio** e il **rispetto dei vincoli di finanza pubblica**, con particolare riferimento al **patto di stabilità**, anche a fronte di nuove esigenze di intervento pubblico locale insorte in corso d'anno e non previste in sede di bilancio previsionale o a fattori di squilibrio in termini di potenziali maggiori oneri o minori entrate sopravvenute nel corso della gestione.

Il controllo sugli equilibri era già previsto prima della riforma attuata con il d.l. 174/2012;

il controllo finanziario previsto dall'art. 147 del D.lgs. 267/00 (tra le diverse tipologie di controllo interno) era da intendersi come controllo di copertura finanziaria degli atti di impegno, ma anche come controllo complessivo degli **EQUILIBRI DI BILANCIO**

EQUILIBRI DI BILANCIO E CONTENIMENTO DEL DEBITO PUBBLICO

Negli ultimi anni il controllo sugli equilibri ha assunto un ruolo maggiormente strategico.

Legge costituzionale 1/2012 :

art 81 Cost: previsione in costituzione dell'obbligo di pareggio del bilancio -

art. 97 Cost: L e pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

LEGGE 24 dicembre 2012, n. 243 Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione. (in vigore dal 2016)

D.LGS 118/2011

PRINCIPI CONTABILI ALLEGATI

15. Principio dell'equilibrio di bilancio

Le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione il pareggio finanziario. L'osservanza di tale principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa.

Il rispetto del principio di pareggio finanziario invero non basta per soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio di ogni pubblica amministrazione.

Il pareggio finanziario nel bilancio di previsione infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

GLI EQUILIBRI DI BILANCIO

267/00 – art. 162 comma 6

Il bilancio di previsione è deliberato in **pareggio finanziario complessivo**. Inoltre 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.

d.P.R. 194/1996

ENTRATE	SPESE
tit. I -tributarie	tit. I - correnti
tit. II – trasfer. corr	tit. II -conto capitale
tit. III - extratribut.	tit. III-rimb. prestiti
Tit. IV - alienazioni	tit. IV-conto terzi
tit. V - prestiti	
Tit. VII serv. c/terzi	
Totale entrate	Totale spese

d.pcm. 118/2011 -armonizzato

ENTRATE	SPESE
tit.I- correnti	Tit. I- correnti
tit II– trasf. corr	Tit. II -conto capitale
.	
tit. III – extratribut.	Tit. III - incremento attività finanziarie
tit. IV– conto capit.	Tit. IV - rimborso prest.
tit. V– riduz. att. Fin.	Tit. V - chiusura anticip.
tit. VI – prestiti	Tit VI Conto terzi
tit. VII anticipazioni conto terzi	
Totale entrate	Totale spese

Totale entrate uguale totale spese: EQUILIBRIO FINANZIARIO

EQUILIBRIO PARTE CORRENTE

Tit. I +Tit II+Tit. III (entrate correnti) >
Tit. I +Tit. III (spese correnti/quote rimborso prestiti prestiti)

EQUILIBRIO PARTE CORRENTE

(bilancio armonizzato)
Tit. I +Tit II+Tit. III (entrate correnti)> Tit. I +Tit.III +Tit.IV

...SEGUE: GLI EQUILIBRI DI BILANCIO

Oltre all'equilibrio finanziario e di parte corrente devono essere garantiti i seguenti equilibri:

- EQUILIBRIO DI PARTE INVESTIMENTI
- EQUILIBRIO ANTICIPAZIONI DI CASSA E FINANZIAMENTI A BREVE TERMINE
- EQUILIBRIO CONTO TERZI

Oltre agli equilibri finanziari del bilancio, gli equilibri vanno garantiti anche a livello di cassa o di tesoreria. L'equilibrio sussiste quando è positivo il risultato della somma algebrica tra fondo di cassa, le riscossioni e i pagamenti.

PATTO DI STABILITÀ

- **Patto di stabilità e di crescita europeo (PSC)**
- **Patto di stabilità Interno (legge 448/98) – anche gli enti locali devono concorrere agli impegni assunti in sede europea- contenere il deficit e ridurre lo stock di debito pubblico-**



RIDUZIONE DEL DISAVANZO (ENTRATE FINALI – SPESE FINALI)

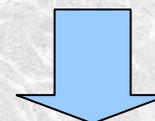
PATTO DI STABILITÀ

ENTRATE	SPESE
TIT I (tributarie)	TIT I (sp.correnti)
TIT. II (trasferimenti)	TIT II (sp. c/capitale)
TIT III (extratributarie)	TIT III (rimborso prestiti)
TIT IV (c/capitale)	TIT IV (c/terzi)
TIT V (finanziamento)	
TIT VI (c/terzi)	

obiettivo da conseguire
obiettivo specifico
⇒ sulla base di una % applicata alla media della **spesa corrente registrata negli anni 2007 -2009** [come desunta dai certificati di conto consuntivo]

Saldo finanziario tra entrate e spese finali
(in termini di competenza mista)

entrate (tit I/II/III accertamenti / tit. IV riscoss.)
meno
spese (tit. I impegni / tit. II pagamenti)



SALDO OBIETTIVO

- **PATTO ORIZZONTALE NAZIONALE**
- **PATTO REGIONALE VERTICALE**
- **PATTO REGIONALE VERTICALE INCENTIVATO**
- **PATTO REGIONALE ORIZZONTALE**
- **PATTO REGIONALE INTEGRATO**
- **CONDIZIONI PARTICOLARI PER ENTI SPERIMENTATORI**

MONITORAGGIO PATTO

Dal 2008 il Bilancio di previsione deve essere approvato nel rispetto delle regole del patto:

previsione di entrata/spesa di parte corrente (accertamenti/impegni) unitamente previsioni dei flussi di cassa (incasso/pagamenti) delle entrate/spese in conto capitale - rispetto equilibrio del patto.

Analogo requisito vale per l'approvazione delle successive variazioni di bilancio.

Prospetto allegato al bilancio di previsione contenente previsioni di competenza e di cassa degli aggregati rilevanti ai fini del patto.

Certificazione semestrale

Certificazione annuale entro 31 marzo di ogni anno

SANZIONI

Il rispetto del patto viene verificato con il consuntivo – in caso di mancato rispetto scattano le sanzioni:

- riduzione fondo sperimentale riequilibrio/f. perequativo;
- limitazione all'assunzione di impegni spese correnti;
- divieto ricorso indebitamento;
- divieto di assunzione a qualsiasi titolo.

Necessità centrare il patto:

non sfiorare (saldo finanziario maggiore saldo obiettivo – scattano le sanzioni)

evitare un saldo finanziario eccedente di molto il saldo obiettivo: non utilizzo di risorse che non possono essere “recuperate”



GLI STRUMENTI PER IL MANTENIMENTO DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO

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

- verifica della veridicità delle previsioni di entrata e della compatibilità delle previsioni di spesa avanzate dai servizi da iscriversi in bilancio;
- segnalazioni obbligatorie ai sensi art. 153 d.lgs 267/00;
- parere di regolarità contabile sulle delibere (art. 49 d.lgs 267/00) e visto di copertura finanziaria (art. 153 e art. 191 d.lgs 267/00);
- variazioni di Bilancio -(variazione di assestamento entro il 30/11);
- delibera di ricognizione stato attuazione dei programmi entro il 30/09 – art. 193 tuel;

...segue: GLI STRUMENTI PER IL MANTENIMENTO DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO

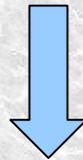
- coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.
- Il dirigente in sede di assunzione di impegno deve attestare la compatibilità dei pagamenti previsti con le regole del patto.

EQUILIBRI DI BILANCIO ED ESERCIZIO PROVVISORIO

Anomalo differimento (per il 2013 il termine è il 30 novembre) del termine per l'approvazione del Bilancio Preventivo – prolungamento gestione in modalità provvisoria;

assoluta incertezza previsione entrate;

riduzione risorse.



**GARANTIRE GLI EQUILIBRI FINANZIARI TENENDO CONTO DI QUANTO SOPRA
(CORTE DEI CONTI SEZIONE AUTONOMIE – 14 OTTOBRE 2013)**

CONTROLLO EQUILIBRI FINANZIARI COMUNE DI MODENA

Regolamento controlli interni delibera Consiglio Comunale n. 10 del 4/02/2013;

Regolamento contabilità

Regolamento contabilità – art. 17

Al fine di valutare l'andamento finanziario rispetto alle previsioni, di realizzare l'equilibrio di bilancio, il rispetto del patto di stabilità interno e dei diversi limiti posti a salvaguardia del livello della spesa, vengono effettuate a cadenza periodiche verifiche di bilancio e di controllo sugli equilibri finanziari.

Le attività consistono in controlli periodici dell'andamento e delle previsioni delle entrate e delle spese ed avvengono, sulla base della documentazione di carattere generale e di situazioni articolate per centri di entrata e di spesa, con il concorso attivo della dirigenza, del direttore generale e del segretario, secondo le rispettive responsabilità e sotto la vigilanza dell'organo di revisione.

2. La verifica di bilancio costituisce uno degli elementi del processo di controllo sull'andamento della gestione dei budgets assegnati ai dirigenti, i quali sono tenuti ad illustrare la situazione finanziaria e ad evidenziare scostamenti rispetto alle previsioni nonché le difficoltà e le opportunità riscontrate in relazione agli obiettivi. In particolare viene riferito sull'andamento delle entrate, sulle motivazioni che hanno eventualmente portato a significativi scostamenti rispetto alle previsioni e sulle iniziative assunte e sui provvedimenti che si propone siano adottati per il miglioramento dei risultati.

3. In termini complessivi la verifica di bilancio, per quanto riguarda la parte corrente, comprende:

- a) la quantificazione degli accertamenti e degli impegni di competenza, delle riscossioni e dei pagamenti sui residui attivi e passivi, nonché della gestione complessiva di cassa;
- b) l'aggiornamento delle previsioni degli stanziamenti.

Per quanto riguarda la parte in conto capitale comprende:

- a) il grado di attuazione del piano degli investimenti, con la quantificazione dei finanziamenti accertati o in via di accertamento e conseguenti impegni, lo stato della progettazione, lo stato di avanzamento dei lavori delle opere già iniziate, lo stato degli incassi e dei pagamenti;
- b) la verifica di residui degli esercizi anteriori nonché l'aggiornamento, se il caso, delle previsioni degli stanziamenti e degli incassi e pagamenti.

- 3-bis Il controllo sugli equilibri finanziari ricomprende anche la verifica sull'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni, in relazione agli effetti sull'equilibrio finanziario del bilancio del Comune.
- 3-ter Sulla base dell'attività di controllo svolta il responsabile finanziario presenta periodicamente i risultati dell'attività di controllo e le eventuali proposte di intervento alla Giunta Comunale.
4. Il Consiglio Comunale provvede almeno una volta all'anno entro il 30 Settembre, su proposta della Giunta Comunale, ad effettuare una verifica dell'equilibrio complessivo di bilancio. Le risultanze della verifica sono espresse in una specifica delibera.

STRUMENTI OPERATIVI

- Controllo di gestione finanziario – simulazione chiusura al fine di centrare obiettivi del patto.
- Accantonamenti – strumento per prevenire situazione di squilibrio – si sbloccano con le verifiche in sede di controllo di gestione finanziario