Norme&TributiPlus

Il Sole 24 ORE

FISCO E CONTABILITÀ • 06 novembre 2026

FREE

Variazioni di bilancio urgenti e parere del revisore nel percorso verso la ratifica

di Aldo Feoli - Rubrica a cura di Ancrel

L'articolo 175, comma 4, del Testo unico degli enti locali (Tuel), approvato con il Dlgs 267/2000, in raccordo con l'articolo 42, comma 4, consente all'organo esecutivo di deliberare variazioni in presenza di un'urgenza opportunamente motivata, con successiva ratifica consiliare a pena di decadenza. Le variazioni adottate nell'esercizio di questa competenza eccezionale vanno distinte da quelle attribuite ordinariamente alla giunta o ai responsabili dai commi 5-bis e 5-quater. La corretta qualificazione dell'atto precede, pertanto, la verifica del procedimento e del momento in cui acquisire il parere.

Quando una variazione di bilancio adottata dalla giunta in via d'urgenza arriva alla ratifica del consiglio, l'ente può avere già assunto impegni o avviato attività sulla base dei nuovi stanziamenti. Il parere dell'organo di revisione interviene quindi in un procedimento nel quale la tempestività della decisione deve accompagnarsi alla conoscenza dei suoi effetti; pertanto, occorre verificare le ragioni dell'intervento, l'attendibilità delle risorse e le conseguenze finanziarie che il consiglio è chiamato a valutare.

Il confronto sul momento del parere richiede di distinguere norme e orientamenti.

Al tempo stesso, motivazione dell'urgenza, coperture e rapporti già sorti devono restare al centro dell'istruttoria che accompagna la decisione del Consiglio.

L'articolo 239, comma 1, lettera b), numero 2, include infatti le variazioni tra le materie oggetto di parere, escludendo quelle attribuite alla competenza della giunta, del responsabile finanziario e dei dirigenti, salvo espressa previsione regolamentare. La disposizione deve tuttavia essere coordinata con la particolare struttura della variazione urgente, che nasce da una deliberazione dell'esecutivo e si completa con la ratifica del consiglio.

Quanto al momento di acquisizione del parere sulle variazioni d'urgenza, si ritiene preferibile individuare nella proposta di ratifica consiliare la sede ordinaria dell'intervento obbligatorio dell'organo di revisione, salva un'espressa diversa disposizione del regolamento di contabilità.

Tale lettura, fondata sul coordinamento degli articoli 42, comma 4, 175, comma 4, e 239, comma 1, lettera b), n. 2, del Tuel, trova specifico sostegno nella deliberazione della Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Molise, n. 45/2023/PAR: la giunta esercita una competenza straordinaria attribuitale dalla legge e adotta un provvedimento provvisoriamente efficace, i cui effetti vengono stabilizzati dalla ratifica del consiglio, al quale il parere dei revisori fornisce il necessario supporto tecnico. La medesima pronuncia richiama la risoluzione del ministero dell'Interno n. 6741 del 18 settembre 1995, che già individuava nell'intervento obbligatorio in fase di ratifica il presidio delle funzioni di ausilio e controllo, evitando di compromettere le esigenze di celerità proprie della procedura.

Diversamente, i Principi di vigilanza e controllo del Cndcec, nella versione 2019, documento 2, paragrafo 2.5, prevedono che il parere del revisore sia espresso sulla proposta di variazione da

sottoporre alla Giunta

Il confronto svolto dalla Commissione Arconet, ripreso nella riunione del 21 luglio 2026, non ha tuttavia condotto al definitivo superamento delle differenti interpretazioni: la Commissione ha concordato di darne evidenza nella scheda ricognitiva delle variazioni. In questo quadro, si ritiene maggiormente aderente alla disciplina legislativa collocare il parere obbligatorio prima della deliberazione consiliare di ratifica, mantenendo possibile un coinvolgimento anticipato del revisore, compatibilmente con l'urgenza, nell'ambito della collaborazione istituzionale. Il parere sulla ratifica deve comunque comprendere l'esame delle concrete motivazioni dell'urgenza, oltre alla congruità, coerenza e attendibilità contabile della variazione e alla salvaguardia degli equilibri, senza ridursi a una mera presa d'atto.

Per l'ente è utile definire preventivamente, con il coinvolgimento del responsabile finanziario e del segretario, un percorso coerente con lo statuto e il regolamento di contabilità, mentre al revisore compete verificare le disposizioni applicabili e rappresentare le esigenze istruttorie. L'eventuale valutazione resa prima della deliberazione della giunta deve essere riferibile al testo effettivamente deliberato; se intervengono modifiche o fatti rilevanti, il suo contenuto va riesaminato in vista della ratifica. La scelta del momento procedurale deve risultare motivata, senza affidarsi a prassi occasionali.

La prima verifica riguarda la motivazione dell'urgenza: l'istruttoria dovrebbe infatti indicare quando è emersa l'esigenza, quale termine debba essere rispettato e quali conseguenze deriverebbero dall'attesa della deliberazione consiliare ordinaria. Il richiamo alla necessità di assicurare il funzionamento dei servizi, se privo di elementi concreti, lascia irrisolto il presupposto della procedura; il revisore ne dà pertanto conto nei limiti della propria funzione, mentre restano ferme le responsabilità degli uffici e degli organi chiamati a predisporre e adottare l'atto.

Si consideri, a titolo esemplificativo, un contributo assegnato con un termine ravvicinato per avviare l'intervento: nel fascicolo devono trovare riscontro l'assegnazione, la data della sua comunicazione, le condizioni del finanziamento e la scadenza da rispettare. Questi elementi consentono di valutare tanto l'urgenza quanto l'iscrizione dell'entrata; se, invece, il contributo è soltanto richiesto, l'istruttoria deve chiarire su quali presupposti la previsione sia formulata e come venga finanziata la spesa che l'ente intende assumere.

L'esame prosegue con i prospetti della variazione e con la situazione del bilancio che ne risulta, ricostruendo le poste modificate, le coperture e gli effetti sugli equilibri degli esercizi interessati. Per le entrate assumono rilievo il titolo, la quantificazione, l'esigibilità e le prospettive di riscossione, mentre per le spese occorre verificare la corretta imputazione e la compatibilità con i vincoli delle risorse impiegate. L'utilizzo del risultato di amministrazione richiede di verificare la natura e l'effettiva disponibilità della quota applicata, secondo la disciplina pertinente.

Anche la cassa merita un esame coerente con l'intervento, poiché un'entrata attendibile sul piano della competenza può essere incassata dopo i pagamenti previsti. È quindi opportuno acquisire un aggiornamento dei flussi quando la variazione modifica significativamente il calendario finanziario, considerando i vincoli di cassa e gli eventuali anticipi necessari. Gli uffici elaborano le previsioni e ne documentano i presupposti, mentre il revisore ne valuta la ragionevolezza e segnala le tensioni che possono incidere sull'attuazione della decisione.

Ai fini della ratifica, alla deliberazione della giunta e ai relativi allegati devono accompagnarsi la proposta consiliare e le informazioni sugli effetti già prodotti. I pareri di regolarità tecnica e contabile previsti dall'articolo 49 del Tuel, acquisiti sulla proposta e inseriti nella deliberazione, restano distinti dal parere dell'organo di revisione disciplinato dall'articolo 239. Conoscere impegni, affidamenti e altri rapporti sorti nel frattempo permette infatti al revisore di rendere un giudizio aggiornato e al Consiglio di comprendere le conseguenze della propria determinazione. La documentazione va trasmessa con un anticipo compatibile con i termini regolamentari di esame.

La gestione delle scadenze richiede attenzione soprattutto nell'ultima parte dell'anno. Il termine ordinario per deliberare le variazioni è il 30 novembre, fatte salve le fattispecie ammesse sino al 31

dicembre dall'articolo 175, comma 3, e le ulteriori deroghe espressamente previste. La procedura d'urgenza non consente, di per sé, di superare i termini applicabili alla singola variazione. La ratifica segue invece un termine distinto: sessanta giorni dalla deliberazione della Giunta e comunque non oltre il 31 dicembre, ai sensi dell'articolo 175, comma 4, in combinato disposto con l'articolo 42, comma 4, del Tuel.

Se il fascicolo presenta carenze, il revisore deve indicare quali elementi mancano e perché siano rilevanti, richiedendone tempestivamente l'integrazione, ciononostante, la richiesta non sospende il termine legale di ratifica. Qualora non risultino adeguatamente documentate la disponibilità della copertura o l'attendibilità di poste decisive, il giudizio deve esplicitare il limite e le sue conseguenze: una raccomandazione generica può tutt'al più segnalare la necessità di un approfondimento, ma non rende verificato ciò che non lo è. Gli eventuali rilievi vanno collegati a misure concretamente praticabili e alle competenze dei soggetti chiamati ad attuarle.

In caso di mancata o parziale ratifica, l'articolo 175, comma 5, del Tuel impone al Consiglio di adottare, nei successivi trenta giorni e comunque entro il 31 dicembre dell'esercizio, i provvedimenti ritenuti necessari nei riguardi dei rapporti eventualmente sorti sulla base della deliberazione non ratificata. Occorre pertanto ricostruirli e qualificarli singolarmente, con il supporto degli uffici, senza presumere che la sola scadenza determini sempre la medesima conseguenza contabile. L'organo di revisione valuta gli atti sottoposti al suo esame e segnala gli effetti finanziari delle soluzioni prospettate.

Il parere trova il proprio contenuto nel giudizio motivato richiesto dall'articolo 239, comma 1-bis, e deve rendere comprensibili i presupposti verificati, le criticità residue e le misure proposte. Il Consiglio è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure suggerite dal revisore. Il parere non sostituisce le valutazioni proprie dell'organo consiliare sulla variazione e sugli effetti già prodotti. Resta inoltre ferma, ai sensi dell'articolo 239, comma 1, lettera b), numero 2, la verifica in sede di rendiconto dei presupposti delle variazioni approvate nell'esercizio, dandone conto nella relazione. Una documentazione ordinata consente di seguire l'intero percorso e di distinguere le criticità corrette da quelle che richiedono ancora un intervento dell'ente.

PER SAPERNE DI PIÙ

Riproduzione riservata ©