

L'art. 42, dopo aver individuato nel consiglio "l'organo di indirizzo e di controllo politico-amministrativo", ne perimetra le attribuzioni, stabilendo che esso ha competenza limitatamente ad alcuni atti fondamentali ivi enumerati, tra cui "bilanci annuali e pluriennali e relative variazioni" (c. 2, lett. b).

Lo stesso art. 42 Tuel si chiude con la previsione secondo cui "Le deliberazioni in ordine agli argomenti di cui al presente articolo non possono essere adottate in via d'urgenza da altri organi del comune o della provincia, salvo quelle attinenti alle variazioni di bilancio adottate dalla giunta da sottoporre a ratifica del consiglio nei sessanta giorni successivi, a pena di decadenza" (c. 4).

In base al successivo art. 175 (come modificato dal d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118), nel corso dell'esercizio il bilancio di previsione finanziario può subire variazioni di competenza e di cassa sia nella parte prima, relativa alle entrate, sia nella parte seconda, relativa alle spese, per ciascuno degli esercizi considerati (c. 1); a tal fine è prevista una competenza generale dell'*organo consiliare* in relazione alle variazioni da apportare al bilancio di previsione (c. 2).

Tale competenza è limitata:

- da un lato, dal potere della *giunta* di approvare, con provvedimento amministrativo – oltre alle variazioni del piano esecutivo di gestione – alcune (puntualmente individuate) "variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative delle decisioni del consiglio, per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio" (art. 175, c. 5-bis);

- dall'altro, dalla possibilità per i *responsabili della spesa* (o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario) di effettuare, nel rispetto di quanto previsto dai regolamenti di contabilità, per ciascuno degli esercizi del bilancio, alcune variazioni di bilancio espressamente elencate (art. 175, c. 5-quater).

Accanto a queste attribuzioni limitative, in via ordinaria, della competenza dell'*organo consiliare*, l'art. 175 prefigura una deroga eccezionale alla ridetta competenza, stabilendo – in linea con l'art. 42, c. 4 – che "le variazioni di bilancio possono essere adottate dall'organo esecutivo in via d'urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica, a pena di decadenza, da parte dell'*organo consiliare* entro i sessanta giorni seguenti e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine" (c. 4).

Infine, in argomento viene in rilievo l'art. 239 Tuel il quale – fra le funzioni dell'*organo di revisione* – include il rilascio di pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia, tra l'altro, di "proposta di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio escluse quelle attribuite alla competenza della giunta, del responsabile finanziario e dei dirigenti, a meno che il parere dei revisori sia espressamente previsto dalle norme o dai principi contabili" (c. 1, lett. b, n. 2).

Variazioni di bilancio in via d'urgenza e parere dell'organo di revisione

I. - Il riparto di competenze in tema di variazioni al bilancio di previsione è contenuto negli artt. 42 e 175 Tuel.

II. - Un comune ha chiesto alla Sezione molisana di chiarire se, in ipotesi di variazioni di bilancio in via d'urgenza, il parere dell'organo di revisione debba essere acquisito prima della delibera urgente della giunta ovvero in vista della successiva delibera di ratifica del consiglio.

Dopo aver ricordato che l'istituto delle variazioni di bilancio integra "uno strumento di attuazione del principio di flessibilità che si concretizza nella modifica dei documenti contabili di programmazione e previsione di bilancio idonea a consentire, nel rispetto degli equilibri, dei postulati e delle altre regole contabili, di fronteggiare gli effetti derivanti da circostanze imprevedibili e straordinarie, che possono manifestarsi durante la gestione, mediante una diversa modulazione dei valori degli stanziamenti a suo tempo approvati dagli organi di governo", la delibera ha condivisibilmente ritenuto che il parere dell'organo di revisione debba intervenire dopo la delibera adottata in via d'urgenza dalla giunta e prima della ratifica consiliare.

A tale conclusione il collegio è pervenuto sulla base di un'articolata parabola motivazionale, che valorizza argomenti letterali e sistematici.

Quanto ai primi, solo in casi limitati (estranei alla trama del Tuel) il legislatore prescrive l'adozione del parere dell'organo di revisione su atti non di competenza dell'organo consiliare; per quanto concerne le ipotesi riferite alla giunta, vengono in rilievo il riaccertamento ordinario dei residui (par. 9.1, allegato 4/2, d.lgs. n. 118/2011) e l'adozione delle variazioni che, al fine di garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, dispongano l'utilizzo delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione nel corso dell'esercizio provvisorio (par. 9.2.14 del citato allegato 4/2).

Inoltre, l'art. 175, c. 4, parla di *ratifica* e non di *convalida* della variazione disposta dalla giunta in via d'urgenza, con ciò rendendo manifesto che quella variazione – lungi dall'essere viziata da incompetenza (art. 6 l. 18 marzo 1968, n. 249: "Alla *convalida degli atti viziati di incompetenza* può provvedersi anche in pendenza di gravame in sede amministrativa e giurisdizionale"; art. 21-*nonies*, c. 2, l. 7 agosto 1990, n. 241: "È fatta salva la possibilità di *convalida del provvedimento annullabile*, sussistendone le ragioni di interesse pubblico ed entro un termine ragionevole", da leggere in combinato disposto con il precedente art. 21-*octies*, c. 1, a mente del quale "È *annullabile il provvedimento amministrativo* adottato in violazione di legge o viziato da eccesso di potere o da *incompetenza*") – integra piuttosto "un'ipotesi di provvedimento provvisoriamente efficace e legittimamente emanato dalla giunta, titolare di una competenza temporanea e occasionale (esercitabile in situazioni di urgenza opportunamente motivate), i cui effetti si consolidano se, entro i termini previsti, interviene l'atto amministrativo dell'organo con competenza generale in materia". Se dunque si è in presenza di una competenza (ancorché connotata da eccezionalità e provvisorietà) dell'organo esecutivo, l'art. 239, c. 1, lett. b), n.

2, nella parte in cui esclude l'obbligo di rilascio del parere sulle "variazioni di bilancio [...] attribuite alla competenza della giunta", risulta riferibile anche all'ipotesi in esame.

Quanto agli argomenti sistematici, l'urgenza (da esplicitare con congrua motivazione) che connota l'esercizio del potere di variazione del bilancio da parte della giunta appare scarsamente sincronizzabile con la previa acquisizione del parere da parte dell'organo di revisione; collocare in tale fase l'intervento dell'organo di revisione rischia infatti di frustrare quelle esigenze di celerità e tempestività nel fronteggiare situazione imprevedute che la variazione in via d'urgenza mira a tutelare.

Inoltre, l'art. 239 Tuel individua la prima funzione dell'organo di revisione nella "attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento" (c. 1, lett. a); sicché è coerente con tale enunciazione di carattere generale riferire il parere in esame a un momento successivo all'atto adottato in via d'urgenza dall'organo esecutivo e preliminare alla successiva determinazione consiliare di ratifica.

La sezione ha nondimeno richiamato la possibilità per l'ente – in base al citato art. 239, c. 1, lett. b), Tuel (che, come visto, intesta all'organo di revisione il compito di rendere "pareri, con le modalità stabilite dal regolamento") – di optare per una diversa soluzione procedimentale, che privilegi l'acquisizione di valutazioni tecniche sui contenuti delle variazioni di bilancio fin dalla fase istruttoria propedeutica alla decisione dell'organo esecutivo.

Peraltro, secondo la deliberazione, la possibilità [*recte*, l'opportunità] di munirsi di tempestive valutazioni tecnico-professionali sulla proposta di delibera giuntaale avente a oggetto le variazioni in via di urgenza appare percorribile anche in assenza di espressa previsione regolamentare, nell'ambito di quella leale cooperazione tra l'organo esecutivo e quello di controllo prevista dai "Principi di vigilanza e controllo dell'organo di revisione degli enti locali" (documento n. 2).

III. - Sulle competenze della giunta in tema di variazioni di bilancio a seguito delle modifiche introdotte all'art. 175 Tuel dal d.lgs. n. 118/2011 v. M. Rossi, *Organi di revisione, le nuove competenze dopo l'armonizzazione contabile*, in *Azienditalia*, 2016, 725, che evidenzia come nelle ipotesi di cui all'art. 175, c. 5-*bis*, Tuel "la giunta esercita una facoltà propria (e non acquisita in via d'urgenza come avveniva con il precedente ordinamento contabile), di conseguenza non è neppure necessario procedere alla ratifica consiliare nei successivi 60 giorni, ovvero entro il 31 dicembre".

GIOVANNI NATALI
