



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Documento n. 8

Controlli sugli agenti contabili e verifiche di cassa



A cura della Commissione “Revisione dei principi di vigilanza e controllo dell’Organo di revisione degli Enti locali” - Area Economia degli Enti locali.

Consiglieri Delegati:

DI RUSSO Davide

SEQUI Remigio Enrico Maria

Componenti della Commissione:

BORGHI Antonino - Coordinatore

CASTELLANI Marco

DELFINO Maurizio

MUNAFO’ Giuseppe

NARDELLI Gabriella

POZZOLI Stefano

ROSSI Marco

RUFFINI Patrizia

RUSSO Eugenio

ZIRUOLO Andrea

Esperti della Commissione:

BELTRAMI Alessandro - Fondazione IFEL

BILARDO Salvatore - IGEPA - Ministero dell’Economia e delle Finanze

BRUNETTO Elena - Componente Gruppo di Lavoro Arconet - Ardel

FERONE Rinieri - Corte dei Conti

IADECOLA Arturo - Corte dei Conti

SIMEONE Cinzia - IGEPA - Ministero dell’Economia e delle Finanze

SCELFO FEDERICA - Ministero dell’Interno

VERDE Giancarlo - Ministero dell’Interno

Ricercatore FNC:

DE TONI Anna

Il presente documento riflette i principi emanati fino alla data di pubblicazione dello stesso. Le edizioni aggiornate saranno pubblicate esclusivamente sul sito web del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti contabili nella sezione Documenti, studi e ricerche “Principi di vigilanza e controllo dell’Organo di revisione degli Enti locali”.

Indice

8.1. DEFINIZIONE E CONFIGURAZIONE DEGLI AGENTI CONTABILI.....	4
8.2. OBBLIGHI E ADEMPIMENTI DEGLI AGENTI CONTABILI.....	5
8.3. VERIFICHE DELL'ORGANO DI REVISIONE	6
8.4. CONTROLLI GENERALI.....	7
8.4.1. Il quadro di riferimento.....	7
8.4.2. La disciplina regolamentare	7
8.4.3. L'anagrafe degli agenti contabili	7
8.4.4. La rendicontazione giurisdizionale	8
8.5. CONTROLLI SPECIFICI.....	8
8.5.1. La gestione del tesoriere.....	8
8.5.2. La gestione economale (e degli altri agenti del pagamento).....	9
8.5.3. La gestione degli agenti dell'entrata.....	10
8.5.4. La gestione dei consegnatari dei beni.....	10

8.1. DEFINIZIONE E CONFIGURAZIONE DEGLI AGENTI CONTABILI

Secondo l'ordinamento degli enti locali sono agenti contabili il tesoriere, l'economo e ogni altro agente che abbia il maneggio di pubblico denaro o che sia incaricato della gestione dei beni nonché coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti.

A seconda della natura del bene gestito può trattarsi di agenti contabili "a denaro", qualora il maneggio riguardi il denaro o valori assimilati (come le marche segnatasse ovvero i buoni pasto cartacei) ovvero "a materia" qualora il maneggio riguardi beni fisici con debito di custodia e non di vigilanza.

Sulla base della collocazione si distinguono agenti contabili "interni", qualora siano legati all'ente locale da un rapporto di lavoro dipendente ovvero "esterni", qualora siano legati generalmente (ancorché non esclusivamente) all'ente locale da un rapporto contrattuale.

In funzione della sussistenza di un provvedimento formale di nomina, può trattarsi di agenti contabili "di diritto", in presenza di un atto espresso di individuazione, ovvero "di fatto", qualora la gestione ed il maneggio avvengano a prescindere da un provvedimento formale di attribuzione dell'incarico.

L'assunzione del ruolo di agente contabile "di fatto" non si realizza in presenza di cassieri e fiduciari che operano sotto il controllo, la direzione e la responsabilità di un agente contabile.

Avuto riguardo alla funzione svolta può trattarsi di:

- agenti contabili della riscossione, incaricati di effettuare la riscossione a favore dell'ente locale e ad operare il riversamento in tesoreria;
- agenti contabili del pagamento, incaricati di eseguire pagamenti per contanti a fronte di anticipazione da parte dell'ente locale;
- agenti contabili consegnatari, incaricati della conservazione della custodia di beni.

A seconda della collocazione gerarchica, in funzione delle scelte organizzative dell'ente locale, può trattarsi di agenti contabili principali, investiti della gestione dei valori e dei beni, ovvero di agenti contabili secondari (o subagenti) che si occupano di gestioni parziali ed effettuano il riversamento all'agente contabile (principale) appositamente individuato.

È da ritenere comunque legittima, anche dopo l'entrata in vigore dell'art. 2-bis del D.L. n. 193/2016, la nomina di agenti contabili laddove strettamente necessaria alla gestione di entrate che non possono essere ragionevolmente rimosse mediante versamento diretto in tesoreria.

8.2. OBBLIGHI E ADEMPIMENTI DEGLI AGENTI CONTABILI

L'attività caratterizzante gli agenti contabili giustifica la loro sottoposizione alla verifica giurisdizionale della Corte dei Conti attraverso il giudizio a seguito della resa del conto sulla base di modelli appositamente definiti.

Il conto giudiziale è il documento contabile contenente la dimostrazione descrittiva in termini numerici di atti e fatti di gestione per il carico (entrate) e scarico (uscite) al fine di determinare la sfera di responsabilità dell'agente contabile.

L'ente locale deve definire la disciplina relativa al funzionamento degli agenti contabili nell'ambito del regolamento di contabilità ovvero nell'ambito di uno specifico regolamento destinato a disciplinare l'attribuzione delle funzioni, le operazioni effettuabili (con i limiti quali-quantitativi nel rispetto delle previsioni di legge), le modalità di tenuta dei registri, i limiti quantitativi e/o temporali per il versamento in tesoreria ovvero l'importo dell'anticipazione, le modalità della rendicontazione amministrativa e giurisdizionale nonché le forme di controllo.

Gli obblighi strumentali in capo agli agenti contabili riguardano la tenuta del libro cassa, del registro di carico e scarico dei bollettari per il rilascio delle ricevute ovvero la predisposizione dei buoni d'ordine, la rendicontazione amministrativa e la rendicontazione giurisdizionale.

Gli agenti contabili sono obbligati a presentare il conto della gestione all'ente locale entro trenta giorni dal termine dell'esercizio e, nel caso in cui la gestione sia relativa a periodi più brevi, ciascun agente dovrà rendere il conto entro trenta giorni successivi alla cessazione dall'incarico.

Nell'ipotesi che l'agente contabile coincida con il responsabile del servizio economico-finanziario, la parifica sui conti giudiziali non può essere apposta dallo stesso soggetto.

L'ente locale, attraverso il responsabile del procedimento individuato ai sensi del D.lgs. n. 174/2016, procede a depositare i conti della gestione degli agenti contabili parificati dal Responsabile del Servizio finanziario alla Corte dei conti entro sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto, anche in modo informatizzato attraverso il sistema SIRECO. Gli agenti contabili, salvo che la Corte dei conti lo richieda, non sono tenuti alla trasmissione della documentazione occorrente per il giudizio di conto di cui all'art. 74 del R.D. 2440/1923 e agli artt. 44 e seg. del R.D. 1214/1934.

I conti devono essere compilati secondo gli schemi approvati dal D.P.R. n. 194/1996.

8.3. VERIFICHE DELL'ORGANO DI REVISIONE

L'Organo di revisione provvede con cadenza trimestrale alla verifica ordinaria di cassa, alla verifica della gestione della tesoreria e degli altri agenti contabili.

La verifica periodica e trimestrale, in presenza di un numero rilevante di agenti contabili, può avvenire, per la generalità degli aspetti indicati, con il metodo del campionamento combinato con un'adeguata rotazione nel triennio di svolgimento della funzione.

L'Organo di revisione suggerisce il contenimento del numero degli agenti contabili valorizzando l'articolazione in subagenti e cassieri/ fiduciari che riconducono la loro gestione agli agenti contabili principali nella prospettiva del migliore e più efficace presidio dell'attività da essi svolta.

L'Organo di revisione, inoltre, interviene nella verifica straordinaria di cassa a seguito del mutamento della persona del sindaco, del sindaco metropolitano e del presidente della comunità montana.

La verifica è finalizzata ad accertare:

- a) il corretto svolgimento delle procedure;
- b) la regolarità dell'aggiornamento e delle rilevazioni;
- c) la corrispondenza della giacenza fisica con le risultanze «di diritto» della contabilità;
- d) il corretto adempimento degli obblighi di rendicontazione;
- e) l'adempimento degli obblighi fiscali;
- f) la conformità dell'attività rispetto alle previsioni regolamentari.

Il riscontro periodico dell'attività degli agenti contabili ha natura collegiale, con la conseguenza che le eventuali attività di ispezione e controllo eseguite dal singolo revisore hanno necessariamente mera natura istruttoria e referente rispetto a quella collegiale.

Il programma della verifica degli agenti contabili è funzionale all'entità del maneggio realizzato, alla tipologia di agente contabile, ai rilievi della Corte dei Conti ed alle disposizioni del regolamento di contabilità ovvero dello specifico regolamento relativo al funzionamento degli agenti contabili.

Il controllo degli agenti contabili deve avvenire non sulla base di un approccio formale (semplice corrispondenza con versamento) bensì sulla base di un approccio sostanziale, verificando i documenti originari che dimostrano la consistenza degli importi riscossi (biglietti, ricevute, atti, ecc.).

8.4. CONTROLLI GENERALI

8.4.1. Il quadro di riferimento

L'Organo di revisione in occasione dell'insediamento acquisisce il quadro di riferimento degli agenti contabili operanti nell'ente locale e degli eventuali conti correnti esistenti, assume l'informazione in ordine al responsabile del procedimento per la trasmissione dei conti giudiziali, verifica la sussistenza di pronunce di condanna o di irregolarità in ordine alla gestione degli agenti contabili dell'ente locale e acquisisce gli eventuali rilievi del precedente organo di controllo.

In corrispondenza dell'insediamento ovvero nel corso del mandato, l'Organo di revisione accerta e riscontra l'insieme dei controlli che l'ente locale, soprattutto attraverso il responsabile del servizio economico-finanziario ed il responsabile della prevenzione della corruzione e della trasparenza, esercita sull'attività e sulla gestione degli agenti contabili.

8.4.2. La disciplina regolamentare

L'Organo di revisione verifica la sussistenza di un'adeguata disciplina regolamentare destinata a disciplinare l'attività e le funzioni degli agenti contabili in coerenza con le caratteristiche dello specifico ente locale.

La verifica della disciplina regolamentare riguarda, in particolare:

- a) i criteri di nomina;
- b) le procedure di controllo;
- c) gli adempimenti contabili;
- d) i limiti di riversamento (per gli agenti contabili della riscossione);
- e) i limiti dell'anticipazione (per gli agenti contabili del pagamento);
- f) i controlli;
- g) gli obblighi di rendicontazione amministrativa e giurisdizionale;
- h) le spese effettuabili per la gestione economica;
- i) il ruolo di cassieri e fiduciari.

8.4.3. L'anagrafe degli agenti contabili

L'Organo di revisione deve verificare, secondo quanto disposto dall' art. 138 del D.lgs. 26/8/2016 n.174 (codice di giustizia contabile), che l'ente locale abbia provveduto a comunicare alla sezione giurisdizionale territorialmente competente della Corte dei conti i dati identificativi relativi ai soggetti nominati agenti contabili e tenuti alla resa di conto giudiziale.

L'Organo di revisione deve verificare che l'ente locale, come richiesto dall'art.139 del citato D.lgs. n. 174/2016, abbia individuato un responsabile del procedimento che, espletata la fase di verifica o

controllo amministrativo previsti dalla vigente normativa, provveda al deposito presso la sezione giurisdizionale territorialmente competente unitamente alla relazione degli organi di controllo interno.

Nel caso in cui l'Organo di revisione rilevi la presenza di agenti contabili "di fatto" invita l'ente locale a procedere alla regolarizzazione formale, anche mediante l'individuazione quale agente contabile di diritto mediante l'adozione di un apposito provvedimento.

8.4.4. La rendicontazione giurisdizionale

La gestione effettuata nel corso dell'esercizio dall'agente contabile trova riscontro nel conto giudiziale che ogni agente deve presentare all'ente locale entro trenta giorni dal termine dell'esercizio di riferimento che, a sua volta, deve procedere alla trasmissione alla Corte dei Conti entro sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto.

L'Organo di revisione verifica su base campionaria il tempestivo adempimento di tale obbligo adottando le necessarie misure ed eventualmente effettuando le conseguenti segnalazioni alla Corte dei Conti.

La verifica operata può anche riguardare l'effettivo utilizzo dei modelli di cui al D.P.R. n. 194/1996, la loro corretta compilazione nonché l'apposizione della sottoscrizione di parifica da parte del Responsabile del servizio finanziario.

L'Organo di revisione verifica su base campionaria il tempestivo adempimento dell'obbligo di trasmissione alla Corte dei Conti, entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto, dei conti degli agenti contabili attraverso il sistema SIRECO riscontrando i contenuti della relazione predisposta dagli organi di controllo interno ai sensi dell'art. 139 del D.Lgs. n. 174/2016.

8.5. CONTROLLI SPECIFICI

8.5.1. La gestione del tesoriere

I controlli trimestrali hanno lo scopo di conciliare il fondo di cassa al termine del trimestre, risultante dalle scritture contabili del tesoriere con quelle dell'ente locale, e di verificare la regolarità della gestione tenuto conto delle pattuizioni contenute nella convenzione di tesoreria.

A tale fine, occorre verificare, con motivate tecniche di campionamento:

- mandati emessi in conto competenza e residui e mandati annullati, come dal giornale dei mandati;
- reversali emesse in conto competenza e residui e reversali annullate, come dal giornale delle reversali;
- operazioni da regolarizzare relativamente alle reversali non incassate e ai mandati da pagare;
- operazioni da regolarizzare riferite alle riscossioni senza reversali e ai pagamenti senza mandati;
- operazioni di prelevamento dai conti correnti diversi dal conto di tesoreria secondo la periodicità prevista.

È necessario effettuare la conciliazione tra il saldo di tesoreria e i fondi presso la Banca d'Italia. Occorre altresì procedere alla verifica della cassa vincolata e alla corrispondenza fra il saldo vincolato risultante all'ente locale e quello risultante presso la tesoreria.

L'Organo di revisione verifica le cause delle operazioni da regolarizzare e, se non già provveduto, invita ad una tempestiva normalizzazione delle stesse.

L'Organo di revisione deve effettuare anche la verifica dei valori depositati presso il tesoriere, ossia dei titoli azionari, delle polizze fideiussorie ricevute e delle marche segnatasse (ad esempio dei diritti per carte d'identità e di stato civile).

L'Organo di revisione nell'ambito delle verifiche trimestrali riscontra che l'eventuale anticipazione di tesoreria attivata rispetti i limiti previsti dall'ordinamento finanziario e contabile, sia stata autorizzata con delibera dell'organo esecutivo e rispetti le condizioni stabilite nella convenzione di tesoreria con particolare riferimento ai tassi applicati.

L'Organo di revisione riscontra il corretto utilizzo in termini di cassa, per il finanziamento delle spese correnti, delle entrate a destinazione vincolata, ai sensi dell'art. 195 del D.lgs. n. 267/2000 - Tuel, nei limiti previsti dall'ordinamento finanziario e contabile e previa autorizzazione da parte dell'organo esecutivo.

Il ricorso reiterato all'anticipazione di tesoreria deve essere attentamente monitorato dal revisore in quanto sintomo di criticità nella gestione finanziaria, solitamente nella riscossione delle entrate di competenza e dei residui attivi.

8.5.2. La gestione economale (e degli altri agenti del pagamento)

L'Organo di revisione verifica trimestralmente la coincidenza del saldo di cassa con il saldo contabile delle scritture economali.

L'Organo di revisione, su base campionaria, anche in occasione delle verifiche periodiche, riscontra:

- la conformità al regolamento di contabilità delle tipologie di spesa e del loro ammontare;
- la corretta rendicontazione periodica delle spese;
- l'assunzione dei relativi impegni in contabilità;
- il periodico reintegro del fondo economale;
- la tenuta e l'aggiornamento del registro di cassa;
- il rispetto dei limiti dell'anticipazione economale;
- l'adempimento degli obblighi fiscali.

8.5.3. La gestione degli agenti dell'entrata

L'Organo di revisione verifica trimestralmente la coincidenza del saldo di cassa con il saldo contabile delle scritture contabili.

L'Organo di revisione, su base campionaria, anche in occasione delle verifiche periodiche, riscontra:

- la conformità delle operazioni al regolamento di contabilità,
- il rispetto degli obblighi e limiti del riversamento,
- la tenuta e l'aggiornamento del registro di cassa e la corrispondenza con i documenti originari;
- le modalità di conservazione delle disponibilità monetarie;
- la tenuta e l'aggiornamento del registro dei bollettari;
- la numerazione e la vidimazione dei bollettari;
- l'adempimento degli obblighi fiscali.

8.5.4. La gestione dei consegnatari dei beni

L'Organo di revisione verifica periodicamente e con adeguate tecniche di campionamento la correttezza delle procedure di rilevazione e conservazione dei beni mobili e di utilizzo degli stessi da parte dei consegnatari dei beni mobili (prima della loro immissione in uso) soggetti ad un obbligo di custodia e non di semplice vigilanza.

La verifica comporta il riscontro dell'annotazione nel registro di carico e scarico e la corrispondenza con i documenti originari.