

**REVISIONE E CONTROLLI  
NEGLI ENTI LOCALI**  
TEMI, PROBLEMI, APPLICAZIONI

a cura di  
MARCELLA MULAZZANI, STEFANO POZZOLI

**FrancoAngeli**

Copyright © 2007 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.  
*L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito [www.francoangeli.it](http://www.francoangeli.it)*

## INDICE

<b>Prefazione</b>	pag.	XI
<b>1. Il ruolo della professione contabile negli enti locali</b> , di <i>Giorgio Sganga</i>	»	1
1. La professione contabile e il sistema dei controlli	»	1
2. I principi di revisione e di comportamento dell'organo di revisione degli enti locali	»	4
3. Ruolo e attività del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti negli Enti Pubblici	»	7
4. Prospettive future	»	9
<b>2. Monitoraggio e controllo</b> , di <i>Stefano Pozzoli</i>	»	13
1. Un percorso di New Public Management	»	13
2. Le informazioni sono strumento di democrazia	»	17
3. Il monitoraggio come elemento di competizione	»	22
<b>3. Il patto di stabilità</b> , di <i>Raffaele Malizia</i>	»	27
1. Premessa	»	27
2. I principi del nuovo patto: autonomia e responsabilità	»	28
3. Il patto come work in progress permanente	»	31
4. Aspetti tecnici ed effetti del meccanismo	»	33
5. Gli elementi di criticità	»	36
6. Conclusioni	»	40
<b>4. Verso il sistema dei controlli contabili</b> , di <i>Gianni Trovati</i>	»	43
1. Introduzione	»	43
2. Il nuovo Patto di stabilità interno	»	44
3. Autonomia e responsabilità	»	45
4. Una finanza sempre meno derivata	»	48
5. I revisori dei conti	»	49
6. Gli altri attori dei controlli	»	52
7. Conclusioni	»	55

<b>5. L'introduzione della contabilità economica negli enti locali</b> , di <i>Marcella Mulazzani</i>	pag.	57
1. Il nuovo management pubblico	»	57
2. L'ampliamento del sistema informativo contabile degli enti locali dalle rilevazioni finanziarie alle rilevazioni economiche	»	59
3. Conclusioni	»	63
<b>6. Il controllo di regolarità contabile: oggetto, finalità e prassi</b> , di <i>Matteo Pozzoli</i>	»	65
1. Funzione e finalità del controllo di regolarità contabile	»	65
2. La sistemazione delle norme e della prassi di riferimento	»	66
3. L'attività del revisore con specifico riferimento ai controlli di regolarità contabile	»	70
4. Le tecniche di revisione con specifico riferimento al rischio di revisione	»	73
5. Considerazioni conclusive	»	80
<b>7. Il ruolo della Corte dei conti nel controllo di regolarità contabile</b> , di <i>Francesco Battini</i>	»	83
1. Premessa: l'incerta definizione del controllo di regolarità contabile	»	83
2. Le "zone grigie" tra controllo di regolarità e controllo di gestione	»	86
3. Gli spazi di valutazione concessi dal sistema legislativo	»	89
4. Il controllo di regolarità svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti	»	92
<b>8. La funzione di revisione economico-finanziaria e l'aziendalizzazione dell'ente locale: le politiche e la gestione</b> , di <i>Francesco Delfino</i>	»	97
1. Criticità nell'attuazione dell'ordinamento contabile	»	97
2. Lo sviluppo dell'azienda modifica il sistema contabile	»	98
3. Guardare al nuovo ordinamento percorrendo la strada dei principi contabili: il concetto di sistema di bilancio	»	100
4. Il sistema dei valori nel processo decisionale pubblico: la valutazione economica	»	102

5. La gestione nel sistema di bilancio: fondamenti in ottica aziendale	pag. 104
6. Fondamenti relativi ai responsabili degli uffici e dei servizi	» 110
7. Strumenti relativi alla rilevazione delle operazioni gestionali	» 111
8. L'attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento	» 113
9. La funzione "finanza"	» 119
10. Il deficit nelle Amministrazioni locali: responsabilizzazione della dirigenza	» 121
<b>9. Il ruolo del revisore nell'ambito del controllo collaborativo della Corte dei conti, di Guido Mazzoni</b>	» 123
1. Il controllo collaborativo	» 123
2. Gli strumenti del controllo collaborativo	» 124
3. I primi anni di esperienza del controllo collaborativo	» 125
<b>10. Le responsabilità dell'organo di revisione negli enti locali, di Gabriele Bonoli</b>	» 129
1. Introduzione	» 129
2. Norme deontologiche comportamentali dell'organo di revisione	» 130
3. La qualifica di Pubblico Ufficiale	» 134
4. La responsabilità dei Revisori secondo il Tuel	» 135
5. Altre responsabilità penali del Revisore	» 138
6. La responsabilità patrimoniale del Revisore	» 139
7. Il Revisore unico negli enti locali	» 142
<b>11. Le funzioni del revisore in materia di inventario e di conto del patrimonio con riferimento alle immobilizzazioni materiali, di Claudio Sottoriva</b>	» 145
1. Introduzione	» 145
2. La funzione degli inventari all'interno di un sistema di rilevazione contabile e analisi dei profili della revisione contabile in materia di inventario delle immobilizzazioni materiali	» 149

3. La funzione e la struttura del conto del patrimonio e analisi dei profili della attività di revisione contabile relativa alle immobilizzazioni materiali	pag. 152
4. Profili della revisione contabile relativa alle immobilizzazioni materiali: modalità di svolgimento e criteri di riferimento	» 159
5. Conclusioni	» 163
<b>12. I controlli dell'ente locale sulle partecipate: problematiche e prospettive di sviluppo, di <i>Silvia Bocci</i></b>	» 165
1. La tutela del potere dell'Ente sui Servizi Pubblici Locali esternalizzati	» 165
2. Il controllo sulle partecipate	» 166
3. Le informazioni per il controllo sulle partecipate	» 169
4. Proposte per una governance equilibrata ed efficiente al servizio della municipalità	» 171
<b>13. Il bilancio consolidato dell'ente locale quale strumento di controllo e di rendicontazione, di <i>Chiara Leardini</i></b>	» 175
1. Premessa	» 175
2. Il gruppo di aziende come modello di coordinamento dei servizi pubblici locali	» 175
3. Il bilancio consolidato quale strumento di controllo e rendicontazione	» 177
4. Conclusioni	» 184
<b>14. La fiscalità passiva degli Enti Pubblici e degli enti locali territoriali in particolare, di <i>Enrico Terzani</i></b>	» 187
1. Premessa	» 187
2. La soggettività passiva in materia IVA negli Enti Locali	» 188
3. La soggettività passiva ai fini IRAP negli Enti Locali	» 192
4. La soggettività passiva IRES	» 194
<b>Appendice. Rassegna delle funzioni e dei compiti dei revisori negli enti locali, di <i>Marcella Mulazzani</i></b>	» 197
1. Premessa	» 197

2. La composizione e la nomina del collegio dei revisori	pag. 198
3. Le funzioni dei revisori secondo il testo unico	» 199
4. La collaborazione con il Consiglio	» 200
5. I pareri obbligatori e non	» 200
6. La relazione al bilancio di previsione e ai suoi allegati	» 204
7. La relazione al rendiconto di gestione	» 208
8. La vigilanza e le verifiche sulla regolarità della gestione	» 212
9. I controlli	» 219
10. Le verifiche di cassa e sugli agenti contabili	» 224
11. Le responsabilità dei revisori	» 225
Gli autori	» 229

## PREFAZIONE

*I controlli sugli enti locali, in questi ultimi anni, stanno profondamente cambiando e questo per motivi diversi, ma di fatto convergenti.*

*Ha inciso, anzitutto, la necessità di adeguarsi al rinnovato contesto costituzionale, dovuto alla riforma del titolo V della Costituzione, così come modificato dalla legge 3/2001. Tutto ciò ha indotto il legislatore ordinario a prendere atto della abolizione dei controlli preventivi ed anche del Comitato Regionale di Controllo.*

*L'art. 7 della c.d. legge La Loggia, nel 2003, ha perciò formalizzato il ruolo delle Sezioni Regionali di Controllo sugli enti locali in termini di controllo di regolarità amministrativa e contabile, di controllo sulla gestione e di "controllo sui controlli interni".*

*Ancora, tuttavia, il sistema dei controlli è lontano dall'aver raggiunto un buon livello di efficacia, fatte salve eccezioni pur presenti – a macchia di leopardo – nel Paese, rilevandosi una generale inadeguatezza dei controlli esterni e interni negli enti locali.*

*Questo è evidenziato dalla crescente intraprendenza delle Procure della Repubblica e di quelle contabili, che misurano il fallimento dei controlli collaborativi in senso lato, evidentemente non adeguati, in molti casi, a mantenere l'amministrazione degli enti locali entro la fisiologia di una gestione non solo efficace ma perfino rispondente a criteri di legittimità.*

*Inoltre il sistema dei controlli e dei monitoraggi presenta una inutile stratificazione di vari livelli, del tutto privi di una organizzazione sistemica, che non assicurano alcun effetto in termini di maggiore capacità di governo del Paese né dei singoli enti. Sovente si verifica la richiesta reiterata dei medesimi dati da parte di autorità diverse, con scarsa circolazione di informazioni che potrebbero essere invece utili nel processo decisionale e di governo dei singoli enti locali.*

*In tale quadro, indubbiamente di transizione, restano come punti fermi il ruolo della Corte dei Conti e quello dell'organo interno di*

*revisione, ulteriormente rafforzati dai commi 166 e seguenti della legge finanziaria 2006, che ha stabilito un collegamento formale tra i due istituti nell'ambito del "controllo collaborativo".*

*Restano irrisolti, però, i problemi del cattivo funzionamento del sistema, per cui occorre rafforzare, in sinergia tra loro, controlli interni ed esterni; questo percorso certo non facile ma necessario può prendere a modello le esperienze di successo realizzate in altri Paesi ad economia avanzata: in particolare il Regno Unito, ha trovato nella Audit Commission il motore del passaggio da Public Administration a Public Management, che in Italia si tarda a realizzare.*

\*\*\*

*Il progetto di questa pubblicazione è stato avviato durante un Convegno su Revisione e controlli negli enti locali, da noi organizzato presso la Facoltà di Economia di Firenze nel marzo 2007 con la collaborazione degli Ordini dei Commercialisti e dei Collegi dei Ragionieri di Firenze, Prato e Pistoia, a cui va la nostra riconoscenza.*

*Infine, un caro ringraziamento a tutti i coAutori, che appartengono a vari settori di attività – professione, CNDC, Università, alta dirigenza di enti locali e di Ministeri, Corte dei Conti, Osservatorio degli enti locali, giornalismo specializzato in Pubblica Amministrazione – così come diversi sono gli attori, gli interessi e le responsabilità sul sistema della revisione e dei controlli negli enti locali, che però convergono al fine unitario del buon andamento delle amministrazioni pubbliche locali.*

*Marcella Mulazzani  
Università di Firenze  
Dipartimento di  
Scienze Aziendali*

*Stefano Pozzoli  
Università di Napoli Parthenope  
Dipartimento di  
Studi Aziendali*

*Firenze, luglio 2007*

# 1. IL RUOLO DELLA PROFESSIONE CONTABILE NEGLI ENTI LOCALI

di *Giorgio Sganga\**

*Sommario:* 1. La professione contabile e il sistema dei controlli; 2. I principi di revisione e di comportamento dell'organo di revisione degli enti locali; 3. Ruolo e attività del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti; 4. Prospettive future.

## 1. LA PROFESSIONE CONTABILE E IL SISTEMA DEI CONTROLLI

Il ruolo che i professionisti svolgono in qualità di revisori degli enti locali nonché la professione contabile molto contribuiscono al corretto funzionamento degli enti locali.

A tale scopo è rilevante ricordare l'origine dell'organo di revisione e le motivazioni che hanno portato il legislatore a dotare gli enti locali di un organo di controllo espressamente composto di soggetti di cultura "aziendalistica".

L'organo di revisione è stato introdotto nel panorama giuridico nazionale per mezzo della legge 142/1990, la quale, integrata dalle leggi e dai decreti che si sono susseguiti negli anni '90, è confluita nel Testo Unico degli Enti Locali in vigore.

L'attività dell'organo di revisione è funzionale ad un processo più ampio di "aziendalizzazione", a cui i revisori hanno contribuito attivamente sino ad oggi. Tale processo è volto a configurare l'ente locale come una "azienda" la quale, per propria natura, deve tendere a mantenere un equilibrio economico e finanziario a valere nel tempo. In questa prospettiva, occorre che le strutture si adoperino per gestire efficientemente le risorse disponibili, anche nella considerazione che esse hanno origine pubblica e devono essere finalizzate al soddi-

---

\* Consigliere nazionale nel Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti con delega al pubblico e al sociale.

sfacimento dei bisogni comuni della collettività amministrata. È, per questo, opportuno che vi sia un controllo che vada oltre la mera verifica del rispetto delle procedure normative e amministrative e si spinga a monitorare in modo attento il corretto funzionamento dell'organizzazione, stimolando e, al tempo stesso, supportando il miglioramento continuo dell'attività dell'ente.

Non è un caso, quindi, che i revisori si siano trovati ad assumere un ruolo centrale nel controllo contabile e nell'assistenza all'ente attraverso interventi formulati sotto forma di pareri, osservazioni, suggerimenti, proposte sia al miglioramento della gestione, sia per che a verificarne la conformità alle norme contabili.

La professione di fatto, possiede preziose conoscenze economico-aziendali che hanno permesso agli enti locali di adeguare le proprie tecniche e prassi ai più evoluti "comportamenti" aziendali e si deve ritenere che soprattutto per tale motivo il legislatore abbia chiesto l'ausilio dei professionisti contabili al controllo e alla gestione degli enti locali.

L'art. 239 del Testo Unico degli Enti Locali richiede all'organo di revisione dei compiti che così possono essere sintetizzati:

- attività di collaborazione con l'organo consiliare;
- pareri sulla proposta di bilancio di previsione e dei documenti allegati;
- pareri sulle variazioni di bilancio;
- vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità
- relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni a partire dalla data della trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo;
- referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione, con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità;
- verifiche di cassa.

In particolare, si sottolinea che al professionista contabile è affidato non semplicemente un ruolo di controllo della mera legalità for-

male degli atti, bensì anche il compito e la responsabilità di una vigilanza generale continua sull'adeguatezza economico-aziendale della gestione e sulla veridicità sostanziale degli atti di programmazione e dei documenti consuntivi.

L'organo di revisione si caratterizza, poi, per la propria attività di collaborazione con l'organo consiliare con il fine di migliorare l'efficacia, l'efficienza, la produttività dell'attività amministrativa; esso svolge, grazie all'esperienza professionale dei componenti, una funzione di supporto essenziale per le scelte che l'organo consiliare deve effettuare.

L'attività di "collaborazione" non deve essere confusa con l'attività di "consulenza". La collaborazione consta nella verifica dell'aspetto economico-finanziario delle proposte di deliberazione e di valutazione dei risultati delle politiche realizzate; invece, la consulenza si sostanzia nella valutazione aprioristica delle politiche gestionali e finanziarie, al fine di individuare fattibilità e dettagli operativi di un progetto o di un'operazione.

È opportuno rilevare, poi, che, affinché un sistema dei controlli complesso come quello delineato dal legislatore per gli enti locali sia efficace, è necessario che i diversi soggetti interessati abbiano una chiara percezione del compito loro affidato e riescano tra loro a integrare e collaborare in modo proficuo, così da non lasciare zone grigie nel controllo e ottimizzare le risorse a propria disposizione.

In particolare, nel corso degli ultimi anni, ha acquisito un ruolo particolarmente rilevante la collaborazione tra l'organo di revisione e la Corte dei conti, a cui è attribuito da oramai tre lustri un controllo non solo preventivo bensì anche successivo, sull'attività amministrativa e la "sana gestione" degli enti locali.

La L. n. 266/2005 ha affidato al revisore il compito di relazionare al Consiglio Comunale e alle Sezioni regionali della Corte dei conti in merito all'effettivo rispetto delle norme contabili. La legge finanziaria 2006 (L. n. 266/2005) ha, quindi, precisato che i revisori debbano segnalare alla Corte i casi in cui sono state riscontrate "gravi irregolarità".

Ancora in base a quanto previsto dalla legge finanziaria 2006, la Corte dei conti ha recentemente emanato le "linee guide" sul bilancio di previsione e sul rendiconto tramite cui ha richiesto ai revisori di trasmettere alle Sezioni regionali della Corte dei conti una relazio-

ne sul bilancio per verificare essenzialmente se i revisori abbiano riscontrato gravi irregolarità e se siano stati effettuati i controlli ritenuti di carattere essenziale. Tale attività, sostanzialmente in linea con quanto previsto dai modelli di parere del CNDC, deve essere considerata positivamente e ritenuta appropriata per garantire un controllo efficace sull'ente anche al fine di individuare in modo tempestivo l'esistenza di criticità e rischi sia amministrativi che gestionali.

## 2. I PRINCIPI DI REVISIONE E DI COMPORTAMENTO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Il legislatore, tuttavia, come si evince dal disposto normativo sopra riportato, individua le attività che devono essere effettuate dall'organo di revisione, ma non individua le modalità con cui questa deve essere espletata.

Al fine, perciò, di fornire una prassi consolidata nella professione, i Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri (Cndc&r) – destinati entro breve tempo a rappresentare unitariamente la professione contabile nazionale – hanno deciso, avvalendosi del supporto della Commissione nazionale “Enti pubblici”, composta dai massimi esperti della materia a livello nazionale, di predisporre i “Principi di revisione e di comportamento dell'organo di revisione negli enti locali”.

I Principi costituiscono un prezioso supporto professionale che ha guadagnato nel corso degli anni ampio rilievo a livello professionale e scientifico. I Principi costituiscono una fonte professionale e, per questo, devono fornire una lettura rigorosa e in linea con la *ratio* delle disposizioni stesse. È ovvio che tali disposizioni tecniche tendano ad adattarsi alle disposizioni di legge e, quindi, a mutare con esse.

I Principi sono stati emanati una prima volta nel luglio 1991 a seguito dell'emanazione della citata legge 142/1990. Sono stati, quindi, rivisti nel 2003 al fine di integrare il testo alla luce delle novità normative intervenute e della nuova esperienza accumulata dalla categoria degli esperti contabili. Il volume recentemente aggiornato contiene, inoltre, gli accorgimenti necessari per orientare il controllo del revisore alla verifica delle norme introdotte nel corso di questi ultimi quattro anni. In particolare, oltre a varie modifiche apportate a

tutti i capitoli, è stata integralmente aggiunto un capitolo dedicato al rapporto tra l'organo di revisione e la Corte dei conti.

Occorre rilevare che talune sezioni sono state riviste non con il proposito di adeguare il testo alle nuove disposizioni, bensì per adattare il comportamento del revisore alle nuove tendenze in atto nella gestione degli enti locali. Ad oggi, gli enti locali sono orientati in molte circostanze ad esternalizzare in modo massiccio molti dei servizi precedentemente gestiti direttamente; in questa ottica, i principi prestano maggiore attenzione al controllo delle società gestite direttamente o indirettamente, la cui mala gestione potrebbe portare a problemi economici e finanziari assai gravi per l'amministrazione dell'ente. Un controllo efficace deve essere capace di monitorare i trend delle partecipate e rilevare tempestivamente l'emergere di circostanze che fanno presumere l'esistenza di situazioni critiche in capo a queste.

A tale proposito, il CNDC da tempo richiede la previsione obbligatoria del bilancio di gruppo dell'ente, oggi esclusivamente "ricordato" e non richiesto dal Testo Unico degli Enti Locali; il bilancio di gruppo è sicuramente in questo particolare momento storico di sviluppo degli enti locali lo strumento che appare in grado di meglio illustrare la reale situazione finanziario-patrimoniale ed economica dell'ente locale e la sua mancanza spesso costituisce una disinformazione per gli organi di controllo e per la comunità.

La professione deve essere in grado di adeguarsi ai tempi e prevedere appropriate forme di controllo su strumenti precedentemente inesistenti; è questo il caso del controllo sui nuovi strumenti di finanza derivata, sino a poco tempo fa sconosciuti e adesso assai utilizzati dagli enti locali. Anche in questa circostanza, un controllo effettuato in base a norme che possano garantire la verifica di tali delicati aspetti è sicuramente elemento di giudizio positivo da tutti coloro che attendono di ricevere dal sistema di bilancio dell'ente delle informazioni utili per prendere le proprie decisioni economiche.

Non dobbiamo, inoltre, dimenticare che oggi la professione può vantare una maggiore esperienza e maturità nel campo, tanto che molti professionisti svolgono la propria attività principalmente con enti pubblici; da tali esperienze la categoria deve poter trarre spunto per individuare le circostanze più critiche e prevedere un modello di comportamento che sia adatto e in linea con i tempi. L'evoluzione

dei Principi di comportamento costituisce per la professione contabile l'occasione di crescere e aumentare la propria autorevolezza nel settore.

Il volume risulta, quindi, ad oggi così articolato:

- atti preliminari;
- norme etico professionali e di comportamento;
- le funzioni dell'organo di revisione;
- atti di programmazione e di revisione;
- vigilanza sulla regolarità contabile e finanziaria della gestione;
- la revisione economica della gestione;
- il rendiconto;
- le linee guida della Corte dei conti;
- responsabilità dell'organo di revisione;
- compenso.

Non è questa la sede per commentare le sopra esposte funzioni di controllo dell'organo di revisione; è tuttavia, necessario effettuare alcune considerazioni sul ruolo dei Principi di comportamento e sulla loro funzione.

I Consigli nazionali con la pubblicazione dei Principi hanno voluto, anzitutto, fare chiarezza nel campo della revisione degli enti locali, fissando delle disposizioni che possano illustrare e rendere note le tecniche e le "accortezze" adoperate dai professionisti nell'espletamento del proprio incarico.

L'attività di revisione non può essere considerata una attività acritica e meccanica di controllo dell'adozione delle disposizioni in vigore. Ciascun caso merita specifiche considerazioni e il revisore deve adoperarsi al fine di espletare nel miglior modo possibile il proprio incarico. In questa prospettiva, indipendentemente dalle norme tecniche, è opportuno adottare – per mezzo soprattutto della propria esperienza e delle proprie conoscenze tecniche – le procedure più adeguate alla situazione esistente per poter reperire gli elementi probanti necessari.

I Principi di comportamento, come rileva il termine stesso, sono "principi" di indirizzo che dovrebbero agevolare il revisore ad effettuare al meglio il proprio compito, ma non possono essere ritenuti esaustivi. Sarebbe stato errato e presuntuoso cercare di disciplinare analiticamente tutte le casistiche esistenti perché vi sarebbe sempre il rischio di contemplare talune circostanze escludendone inevitabil-

mente altre, con la conseguenza di predisporre un testo incompiuto. L'evoluzione delle situazioni è, poi, sempre più rapida di qualsiasi aggiornamento; è, per questo, stato ritenuto opportuno fornire una panoramica delle principali circostanze, individuando un *modus operandi* che poi dovrebbe essere proposto per qualsiasi tipologia di specifica attività di controllo.

Ritengo che i colleghi abbiano oramai maturato un'esperienza tale da sapere autonomamente come comportarsi nelle molteplici e complesse situazioni che si possono verificare nella vita di un ente.

### 3. RUOLO E ATTIVITÀ DEL CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI NEGLI ENTI PUBBLICI

Il CNDC è da sempre attento e partecipa al processo di gestione, rendicontazione e controllo delle Amministrazioni Pubbliche. Esso partecipa a diversi livelli alla costruzione di nuovi modelli di rendicontazione e controllo anche per mezzo dei propri rappresentanti a livello nazionale e internazionale.

Partecipiamo, per questo, tramite i nostri rappresentanti, ai lavori dell'Osservatorio per la contabilità e la finanza degli enti locali, organismo deputato all'emanazione dei Principi contabili per gli enti locali.

In considerazione dell'accresciuta esigenza di internazionalizzazione delle Amministrazioni pubbliche e delle loro forme di rendicontazione e controllo, svolgiamo allo stesso modo un ruolo importante in seno alle commissioni della Federation des Experts Comptables e dell'International Federation of Accountants dedicate al controllo e alla rendicontazione degli enti pubblici. A questo riguardo è utile rilevare che il CNDC ha prodotto nel 2003 la prima traduzione dei Principi contabili internazionali per il settore pubblico (International Public Sector Accounting Standards) e che si appresta, a fronte di un'importante revisione degli stessi avvenuta nel corso del 2006, a realizzare una nuova aggiornata traduzione.

Mi preme, inoltre, sottolineare che la professione contabile si occupa oggi non più solo della comunicazione economico-finanziaria, bensì anche delle più evolute forme di comunicazione extra-finanziaria, prima tra tutte la rendicontazione e l'asseverazione sociale.

Tale forma di comunicazione è inspiegabilmente poco sviluppata nell'ambito degli enti pubblici ma sta diffondendosi sempre più. La rendicontazione sociale concerne l'esposizione delle modalità con cui l'ente ha perseguito il proprio fine istituzionale. Tale scopo costituisce la vera ragione d'essere dell'ente ed è un dovere morale rappresentare tali risultati nel miglior modo possibile.

A questo proposito, colgo favorevolmente l'iniziativa dell'Osservatorio di emanare la Raccomandazione n. 5, Linee guida per la rendicontazione sociale degli enti locali. Il CNDC stesso ha prodotto per la prima volta il Bilancio sociale 2006, presentato nel maggio del presente anno, con l'auspicio di poter riprodurre tale documento negli anni avvenire quando la professione contabile sarà unica.

Sempre in questa prospettiva, il CNDC ha dato vita ad un Protocollo d'intesa, nel settembre 2006, con la Rete Nazionale Consigliere di Parità del Ministero del lavoro al fine di portare avanti un lavoro di realizzazione di linee guida tecnico-operative per l'implementazione del bilancio di genere all'interno delle amministrazioni pubbliche italiane. La creazione di un apposito gruppo di lavoro sul tema del bilancio di genere è stato, quindi, doveroso, anche in considerazione dei recenti orientamenti del Parlamento europeo sulle pari opportunità tra uomini e donne, nella convinzione che il dottore commercialista possa fattivamente contribuire alla crescita non solo economica ma anche sociale del Paese

Nell'ottica, poi, di contribuire al maggior scambio di informazioni possibili per il coordinamento dei controlli negli enti locali, il Consiglio Nazionale si è adoperato per divulgare quanto possibile le linee guida della Corte dei conti, inserendo le stesse sul proprio sito e dedicando, come detto, un apposito capitolo dei Principi al rapporto con la Corte dei conti. Peraltro, anche in questa circostanza, i Principi si sono limitati in buona parte a quanto già previsto dal documento, evidenziando ancora una volta l'autorevolezza delle disposizioni tecniche emanate.

In aggiunta, il CNDC ha individuato, su indicazione degli Ordini locali delle città ove hanno sede le Sezioni regionali della Corte, un commercialista esperto in materia che possa interloquire con i referenti delle Sezioni regionali della Corte dei conti al fine di garantire una più stretta collaborazione nonché fornire assistenza e un adeguato supporto ai colleghi che operano sul territorio.

Ha richiesto ed ottenuto la collaborazione fattiva della Corte dei Conti ai propri lavori attraverso la partecipazione di due componenti designati della stessa Corte al Gruppo di lavoro “Principi di Comportamento della Commissione Nazionale Enti Pubblici” per la redazione dei nuovi principi di revisione e di comportamento dei revisori negli enti locali.

I rapporti di collaborazione dell’organo di revisione con la Corte dei conti non possono far venire meno i principi fondanti della professione stessa; per questo nella nuova stesura del documento è ribadito che il revisore, denunciando eventuali irregolarità alla Corte dei conti, debba informare, per questioni di etica professionale, anche gli organi dell’Ente.

#### 4. PROSPETTIVE FUTURE

I Consigli nazionali hanno dimostrato di dare grande rilievo all’attività professionale nel settore pubblico tanto è vero che da tempo opera la menzionata commissione permanente “Enti pubblici” per monitorare le evoluzioni del settore e supportare i colleghi e, quindi, anche gli enti pubblici interessati.

Alla luce dell’imminente unificazione delle categorie professionali e con la conseguente creazione della professione dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, sembra opportuno, partendo dalla situazione attuale, effettuare alcune considerazioni per l’attività futura.

Esistono, anzitutto, talune evidenti problematiche irrisolte che limitano lo sviluppo degli enti locali. La diversità dei sistemi contabili impedisce adeguate comparazioni e rendono maggiormente complessa l’attività di consolidamento dei conti a cui il CNDC, come precedentemente espresso, auspica fortemente da tempo.

Il CNDC ha supportato in molte occasioni il perfezionamento della riforma dei sistemi contabili degli enti locali che, avviata nel corso degli anni ’90, rischia adesso di rimanere incompiuta. È opportuno portare a termine tale percorso con una riforma radicale e coraggiosa che consente agli enti locali di dotarsi di un sistema di comunicazione e di controllo gestionale adeguato ai tempi.

La contabilità finanziaria tradizionale si è mostrata troppe volte incapace di monitorare la corretta gestione delle risorse ed è oppor-

tuno quantomeno affiancare anche in sede previsionale, la contabilità economico-patrimoniale alla contabilità finanziaria, così come si verifica già nella sanità e negli enti pubblici economici.

Tale percorso renderebbe i conti degli enti pubblici maggiormente comparabili con quelli delle strutture private, portando gran beneficio anche alle decisioni economiche dell'amministrazione, allineandosi, tra le altre cose, ad un trend internazionale che alcune realtà europee (Gran Bretagna, Francia, Spagna e Svizzera) ed extra-europee (Australia, Canada e Stati Uniti d'America) hanno già avviato da tempo.

È necessario che gli incarichi siano svolti con grande coscienza del ruolo ricoperto e nella consapevolezza che in talune circostanze, come quella attuale, il dottore commercialista svolge un ruolo pari a quello del pubblico ufficiale finalizzato a tutelare interessi comuni e a contribuire a ché le risorse pubbliche siano gestite nel miglior modo possibile. Un corretto espletamento del proprio incarico richiede un costante aggiornamento, come sostenuto anche precedentemente, non solo alle norme bensì anche alle prassi e tendenze in atto. Per tali motivazioni, ritengo indispensabile incoraggiare i revisori ad aggiornarsi e confrontarsi continuamente anche attraverso i programmi di Formazione Permanente Continua attivati dagli Ordini locali. La Formazione Permanente Continua è elemento essenziale ed imprescindibile per assicurare in modo concreto l'indipendenza stessa dei revisori e creare un clima di collaborazione e stima reciproca all'interno della struttura medesima.

È, poi, importante ricordare che i revisori iscritti negli albi professionali devono attenersi anche alle norme deontologiche dettate dagli organismi rappresentativi della propria categoria. Tali norme di alto livello sono fondamentali per lo svolgimento di qualsiasi incarico e la loro inadempienza può portare anche a sanzioni disciplinari pesanti sino alla radiazione dall'albo stesso.

Infine, occorre fare alcune osservazioni sui recenti fatti normativi verificatisi nel corso degli ultimi mesi. La Finanziaria 2007 e il disegno di legge del Codice delle autonomie hanno previsto la riduzione della presenza del collegio dei revisori ai soli comuni superiori ai 15.000 abitanti. Questa disposizione appare contraria ad ogni senso di buona gestione degli enti locali. Con riferimento all'applicazione della menzionata norma, il passaggio dal collegio all'organo mono-