



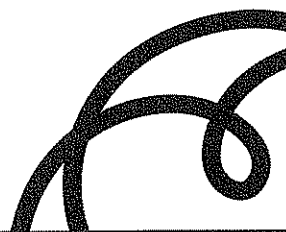
Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Senato della Repubblica
Commissione parlamentare Affari Costituzionali**

Indagine conoscitiva sulla Carta delle Autonomie Locali

**Osservazioni, commenti e proposte sul Disegno di Legge
A. S. 2259 avente ad oggetto l'«Individuazione delle
funzioni fondamentali di Province e Comuni,
semplificazione dell'ordinamento regionale e degli enti
locali, nonché delega al Governo in materia di
trasferimento di funzioni amministrative, Carta delle
autonomie locali. Riordino di enti ed organismi
decentrati».**

Roma, 23 novembre 2010





Il Consiglio Nazionale ha preso atto con soddisfazione di essere stato ammesso a partecipare al ciclo di audizioni in merito all'esame del disegno di legge concernente **l'individuazione delle funzioni fondamentali di Province e Comuni, semplificazione dell'ordinamento regionale e degli enti locali, nonché delega al Governo in materia di trasferimento di funzioni amministrative, Carta delle autonomie locali. Riordino di enti ed organismi decentrati** (A. S. 2259 Governo, assorbe A. S. 1208 Bastico, A. S. 1378 Adamo ed altri, A. S. 1413 Fleres ed altri, A. S. 1497 Fleres e Alicata, A. S. 2100 D'Alia, A. S. 2162 Carloni ed altri).

Infatti, il Consiglio Nazionale rappresenta la professione economico-contabile e un numero elevato degli iscritti svolge attività di consulenza e di revisione contabile a favore degli Enti Locali, e ritiene quindi di poter contribuire con le proprie osservazioni e commenti, nonché le proposte di modifica al testo approvato dalla Camera dei Deputati, a raggiungere l'obiettivo di rendere il provvedimento il più adeguato possibile alle esigenze dell'ordinato funzionamento di importanti Istituzioni del Paese.

Si precisa infine che l'intervento riguarderà esclusivamente l'ordinamento contabile e la revisione contabile materie istituzionalmente di competenza della scrivente Categoria.

ORDINAMENTO CONTABILE

L'articolo 24 comma 2, introducendo il comma 4, del nuovo art. 147 quater, dispone che "i risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato secondo competenza economica".

Nei principi contenuti nella delega al Governo in materia di Federalismo Fiscale prevista nella legge 42/2009, è indicata "L'adozione di schemi comuni di bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati".

Il consolidamento dei conti del "gruppo ente locale" è un'esigenza non più procrastinabile sia ai fini di una completa informazione sulle gestioni dirette ed indirette, che ai fini del controllo dell'effettivo stato finanziario e del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica.

Per ottenere risultati economici e situazioni patrimoniali attendibili e rendere possibile il consolidamento dei conti occorre, almeno per i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti, integrare le disposizioni previste nell'art. 151 in materia di contabilità.

L'art. 24 al comma 3, sostituisce l'art. 151 del Tuel, relativo ai principi in materia di contabilità senza apportare sostanziali modifiche.

Il comma 7 del nuovo articolo 151 è identico al precedente e quindi non viene risolto il nodo del sistema contabile restando in vigore l'art. 232 che lascia la possibilità agli enti di mantenere la sola contabilità finanziaria e di utilizzare il prospetto di conciliazione. Inoltre, si fa riferimento al risultato dell'attività amministrativa richiamando del rendiconto solo il conto del bilancio e il conto del patrimonio e va invece indicato anche il conto economico. Il comma 7 va quindi riformulato come segue:



"I risultati della gestione economica e di quella patrimoniale sono rilevati mediante contabilità economica (o generale).

Il contenuto del conto economico e dello stato patrimoniale, il cui modello sarà approvato con apposito decreto, dovrà essere coerente con la classificazione del codice civile al fine di rendere possibile il consolidamento con il bilancio degli organismi partecipati.

I principi di redazione del conto economico e dello stato patrimoniale ed i criteri di valutazione sono quelli indicati dagli articoli 2424 e seguenti del codice civile salvo diverse disposizioni normative.

Nella redazione del rendiconto occorre rispettare i principi contabili degli enti locali."

Occorre inoltre:

1. abrogare gli articoli 229 e 230 (e 232 per l'opzione sul sistema contabile) del Tuel che dettano disposizioni anacronistiche per il conto economico ed il conto del patrimonio e comunque tali da rendere estremamente difficoltoso il consolidamento;
2. semplificare e razionalizzare, pur rispettando l'armonizzazione dei sistemi contabili della pubblica amministrazione, la struttura del bilancio finanziario e le rilevazioni finanziarie (non è possibile continuare ad avere una struttura del bilancio finanziario che dispone 52 servizi uguali per tutti i Comuni). Ai fini del consolidamento dei conti pubblici e della rilevazione del costo standard dei servizi può essere utilizzato un documento di riclassificazione dei dati del bilancio dell'ente. Se si utilizza la contabilità generale non è più necessaria la classificazione della spesa per interventi. Il bilancio finanziario deve essere ricondotto in definitiva alla sua finalità iniziale di strumento per il controllo degli equilibri finanziari e del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica;
3. eliminare dall'attuale Tuel tutte le norme che non sono fondamentali ma di semplice procedura;
4. chiarire chi deve emanare i principi contabili per gli enti locali (Osservatorio, Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, Organismo Italiano di Contabilità);

L'organo di revisione

Nel disegno di legge A. S. 2259, sono state accolte solo in parte le proposte di chi in questi anni ha ripetutamente richiesto un adeguamento normativo tale da assicurare professionalità, indipendenza, un controllo sostanziale ed una collaborazione fattiva agli organi per uscire dal limbo dell'attuale situazione. L'assoluta mancanza di norme nell'attuale normativa su criteri di selezione del revisore ha reso possibile nomine prive dei requisiti di indipendenza e professionalità. La professionalità, intesa come capacità di assolvere il ruolo affidato dal legislatore, che comprende sia il tradizionale controllo di regolarità che quello collaborativo con l'organo di vertice (o con chi decide) è necessaria quanto l'indipendenza. Occorre dare spazio a chi ha investito professionalmente nel settore e non vanificarne le attese. Solo orientando le scelte verso i migliori si contribuisce ad aumentare il numero di specialisti.



Per l'organo di revisione meritano un commento i seguenti aspetti del disegno di legge:

Modalità di nomina

Diversi studi hanno sottolineato i riscontri benéfici della diversificazione di genere. Con la "Carta delle Donne", presentata il 5 marzo scorso, la Commissione Europea ha ribadito il proprio impegno verso una maggiore parità di genere in tutte le politiche della U.E.

L'Italia è all'ultimo posto in Europa per la presenza di donne ai vertici delle aziende. Secondo il Global Gender Gap report 2009 del World Economic Forum, che ogni anno fotografa la condizione femminile nel mondo, l'Italia è al 72° posto ed è addirittura 96° per quanto riguarda il rapporto delle donne con la vita economica ed è ampiamente riscontrata la difficoltà delle donne nell'accesso a posizioni di vertice o apicali sia nell'esercizio di funzioni pubbliche che di funzioni comunque connesse a interessi pubblici, che nell'economia privata.

Pertanto, occorre prevedere nella modalità di nomina dell'Organo di Revisione, il rispetto del principio delle pari opportunità garantendo, nell'ambito dei Collegi, la presenza di almeno un terzo al genere meno rappresentato e, nel caso di Revisore Unico, l'alternanza di genere nella successione dei mandati. Altresì, è bene prevedere che il Presidente dell'Organo di Revisione deve essere iscritto anche al Registro dei Revisori Legali. Inoltre, sarebbe opportuno disporre l'elezione dei revisori con la maggioranza dei due terzi dei componenti del Consiglio. Nei comuni fino a 15.000 abitanti i due terzi dei consiglieri spettano, infatti, alla lista del sindaco eletto. Pertanto, la norma verrebbe modificata abrogando la doppia preferenza e per i Comuni fino a 15000 abitanti aumentando la maggioranza ad almeno il 70%. Occorre anche togliere "salvo diversa disposizione statutaria" che potrebbe lasciare spazio al mantenimento dell'attuale sistema di nomina.

Criteri di selezione

Le recenti nomine hanno accentuato, in vaste zone del Paese, la scelta dei revisori degli enti locali sulla base dell'appartenenza politica senza valutare la loro capacità professionale ad assolvere le delicate e complesse funzioni richieste dalle norme.

Sono nel contempo aumentate le revoche dall'incarico per revisori che hanno avuto come unica colpa il coraggio di denunciare gravi irregolarità gestionali o ostacolare la mala gestione.

Tanti controllori e valutatori non hanno la capacità e l'indipendenza necessaria per svolgere le funzioni loro richieste dalle norme.

Sulla necessità di rivedere le attuali modalità di nomina c'è un generale consenso.

Pochissimi enti hanno regolamentato, seguendo le indicazioni che gli ordini professionali avevano dettato a novembre 2004, criteri di selezione tali da privilegiare l'esperienza, la competenza specifica ed il possesso di crediti formativi sulla materia.



Le professionalità "dedicate" sono aumentate in questi anni. La vasta attività di formazione, la diffusa dottrina ed editoria hanno contribuito a formare e ad aggiornare un piccolo esercito di specialisti nella revisione degli enti locali.

Come osservato dall'Anci nel documento del 13/4/2005, l'organo di revisione degli enti locali deve mantenere nei suoi componenti il massimo grado di professionalità tecnica e specifica, professionalità che richiede l'iscrizione all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Il disegno di legge affronta il problema indicando che i revisori "sono scelti, sulla base dei criteri individuati dallo statuto dell'ente, volti a garantire specifica professionalità e privilegiare il credito formativo".

E' auspicabile che l'autonomia statutaria non vanifichi la portata innovativa e formuli criteri tesi ad orientare le scelte verso i migliori.

Revisore unico o collegio

Altresì, il comma 1, dell'art. 25 del disegno di legge, inserisce il comma 3 bis all'art. 234 del testo unico demandando all'autonomia statutaria la scelta, a parità di oneri, fra revisore unico o collegio nei comuni da 5.000 a 15.000 abitanti.

Sconcerta l'invarianza dell'onere che, di fatto, richiede, con l'opzione per il collegio, un frazionamento in tre parti del compenso attribuibile al revisore unico e non tiene conto che l'attività di un collegio indipendente e competente può portare benefici superiori al costo dei compensi.

Stabilire inoltre la soglia sulla base del numero degli abitanti è un evidente errore che non tiene conto della diversa entità finanziaria dei comuni ed in particolare di quelli turistici.

Una soglia collegata al volume delle entrate (vedi L.R. 12/2009 della Regione Friuli Venezia Giulia) ed al numero dei dipendenti sembrerebbe più logica, rispetto a quella del numero degli abitanti.

Al revisore unico nella classe sopra indicata viene ora corrisposto il compenso massimo per la classe dei comuni fino a 5.000 abitanti (5.900 euro lordi), che frazionato in tre parti, per assicurare l'invarianza dell'onere, porta a corrispondere ai componenti del collegio un compenso annuo lordo inferiore a 2.000 euro (circa 20 euro lordi orari) con un'evidente sottovalutazione dell'impegno richiesto e delle responsabilità.

Rielezione

Finalmente è stato accettato il principio che un professionista possa essere rieletto a distanza di tempo presso lo stesso ente.

Il Consiglio di Stato con ordinanza del 26/10/2009, n. 5324, ha ritenuto che la corretta interpretazione del primo comma dell'art. 235 del Tuel, che prevede che i revisori dei conti sono



rieleggibili per una sola volta, porta ad escludere una terza rielezione qualora questa sia consecutiva.

E' quindi possibile, secondo il Consiglio di Stato, una nuova elezione qualora vi sia un intervallo di tempo tra i primi due mandati consecutivi ed il terzo mandato.

Anche su questa questione la citata legge regionale del FVG, ha opportunamente previsto per i revisori che abbiano già svolto due mandati consecutivi presso il medesimo ente una nuova nomina a condizione che sia decorso un periodo di tre anni dalla scadenza dell'ultimo incarico.

Il d.lgs. 27/1/2010 n.39, relativo al recepimento della direttiva 2006/43/CE, sulla revisione legale dei conti, all'art. 17, consente la rielezione del revisore decorsi tre esercizi dal precedente incarico.

Sembra opportuno che il disegno di legge accolga l'interpretazione del Consiglio di Stato per chiarire definitivamente tale aspetto, oggetto in questi anni di diverse interpretazioni, aggiungendo al primo comma dell'art. 235 del testo unico l'avverbio "consecutivamente" dopo le parole "sono rieleggibili".

Si riportano di seguito le modifiche proposte:

All'art. 25 "Revisione economico- finanziaria"

1. All'art. 234 del T.U. e successive modificazioni sono apportate le seguenti modificazioni:

a) Il comma 1 è sostituito dal seguente:

<< 1. Salva diversa disposizione statutaria, i consigli comunali, provinciali e delle città metropolitane eleggono, a maggioranza dei due terzi dei rispettivi componenti, un collegio di revisori composto da tre membri>>.

b) il comma 2 è sostituito dai seguenti:

<<2. I componenti del collegio dei revisori sono scelti, sulla base dei criteri individuati dallo statuto dell'ente, volti a garantire specifica professionalità e privilegiare il credito formativo:

a) uno tra gli iscritti al registro dei revisori legali;

b) due tra gli iscritti all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Nella composizione del Collegio, deve essere garantita, ad entrambi i generi la presenza di almeno un terzo dei componenti.

Il presidente deve in ogni caso essere iscritto al registro dei revisori legali>>.

2-bis. Il credito formativo deriva anche dalla partecipazione a specifici corsi di formazione organizzati, tra gli altri, dalla Scuola superiore dell'Amministrazione dell'interno e dalla Scuola superiore per la formazione e la specializzazione dei dirigenti della pubblica amministrazione locale, che possono a tal fine stipulare specifiche convenzioni con il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

"I revisori sono eletti a maggioranza dei due terzi dei componenti dal consiglio dell'ente locale".

3-bis. Nei Comuni con popolazione compresa tra 5.001 e 15.000 abitanti che al momento dell'elezione dell'organo di revisione abbiano, secondo l'ultimo rendiconto approvato, una cifra inferiore a 8 milioni di euro relativamente ai primi tre titoli delle entrate correnti, escludendo gli



eventuali contributi straordinari derivanti da calamità naturali, la revisione economico-finanziaria è affidata ad un revisore unico eletto dal Consiglio Comunale a maggioranza del 70% dei membri.

3-ter. Nei Comuni con popolazione non superiore a 5.000 abitanti la revisione economico-finanziaria è affidata ad un solo revisore eletto dal Consiglio Comunale a maggioranza del 70% dei membri e scelto tra i soggetti di cui al comma 2. In ogni caso la composizione del Collegio deve seguire i criteri di cui al comma 2 del presente articolo, mentre la nomina del revisore unico deve garantire l'alternanza di genere nella successione dei mandati.

Al primo comma dell'articolo 235 del testo unico si aggiunge l'avverbio "consecutivamente" dopo le parole "sono rieleggibili".

Pareri

Il disegno di legge amplia la tipologia dei pareri obbligatori per coinvolgere maggiormente l'organo di revisione nelle decisioni fondamentali dell'ente.

E' considerato non più sufficiente il solo parere obbligatorio sulla proposta di bilancio e sulle sue variazioni.

I pareri obbligatori secondo le modalità stabilite dal regolamento dell'ente sono estesi:

- agli strumenti di programmazione economico-finanziaria (piano generale di sviluppo, programmazione lavori pubblici, fabbisogno di personale ecc.);
- alle modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o partecipazione ad organismi esterni;
- alle proposte di ricorso all'indebitamento, di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni, di regolamento di contabilità economato-provveditorato, patrimonio ed applicazione tributi locali.

L'ampliamento delle funzioni di controllo collaborativo tiene conto delle indicazioni dei tanti che in questi anni hanno ravvisato l'importanza di un intervento preventivo di ausilio a chi deve decidere e di un coinvolgimento dell'organo di revisione sulle proposte di atti fondamentali della gestione.

L'ampliamento dei pareri obbligatori richiede però una diversa formulazione del comma 1-bis dell'art. 239 del Tuel che resta riferito al parere obbligatorio sul bilancio di previsione e sue variazioni.

La norma potrebbe essere modificata come segue:

"Nei pareri di cui ai numeri 1, 2, della lettera b) del comma 1, è espresso un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto dell'attestazione del responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'articolo 153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile. Negli altri pareri è espresso un motivato giudizio sul mantenimento degli equilibri finanziari anche prospettici, sui riflessi economici e patrimoniali sul bilancio dell'ente, sul rispetto degli obiettivi di finanza pubblica e sul rispetto dei principi di razionalizzazione e semplificazione. I pareri sono obbligatori. L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione."

Sempre nuovi compiti

Negli ultimi tre anni le norme hanno affidato all'organo di revisione innumerevoli competenze (almeno 18), che hanno fortemente aggravato l'attività e snaturato le funzioni inizialmente stabilite dal Tuel.

La sottoscrizione del certificato del bilancio e quello del rendiconto sembrano, infatti, rientrare in compiti gestionali che nulla hanno a che fare con le funzioni di collaborazione e di controllo della regolarità amministrativa e contabile.

Il d.lgs. n.150 del 27/10/2009, attuativo della legge 15/2009, assegna all'organo di revisione la verifica della compatibilità del contratto decentrato del personale con quello nazionale e con i vincoli derivanti dall'applicazione di norme di legge ed in particolare delle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori.

Nel caso di mancato rispetto scatta un'azione per danno patrimoniale che opera non solo in presenza di oneri aggiuntivi, ma anche per violazione nei contenuti dell'accordo.

E' del tutto accettabile un maggiore controllo su una spesa lasciata per troppo tempo alla discrezionalità ed alla continua espansione. Non sembra però semplice un controllo su istituti contrattuali non chiari e su norme per la costituzione dei fondi per risorse stabili e variabili così tortuose da lasciare spazio a troppe interpretazioni.

Il buon senso vorrebbe che prima di applicare sanzioni si operasse una radicale semplificazione.

Sembra ragionevole, infatti, stabilire una percentuale massima del fondo per le risorse decentrate in rapporto alle spese di personale.

Controllo di regolarità amministrativa e contabile

Il secondo comma dell'art. 24, sostituisce l'art. 147 del Tuel affidando il controllo di regolarità amministrativa e contabile (si veda l'art. 147 bis), sia preventivo che successivo alla struttura interna sotto la direzione del Segretario. L'esito del controllo è trasmesso ai revisori dei conti.

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile, unitamente alla funzione di collaborazione è la principale attività dell'organo di revisione ed occorre, pertanto, ricordare la norma con le funzioni dell'organo di revisione al fine di evitare sovrapposizioni e duplicazioni.

Compensi

I nuovi compiti affidati all'organo di revisione hanno aumentato l'impegno e la responsabilità senza un corrispondente aumento del compenso.



Le nuove responsabilità hanno comportato un aumento del rischio e quindi del premio assicurativo.

Il termine triennale disposto dall'art. 241 del Tuel per l'adeguamento dei compensi è scaduto da due anni. L'ultimo adeguamento risale al 2005 (si veda il decreto del Ministero dell'Interno del 20/5/2005);

Per il revisore unico, che ha sostituito il collegio nella classe dei comuni da 5.000 a 15.000 abitanti, non è ancora stato determinato il compenso promesso dalla circolare del Ministero dell'Interno FL 05/2007 dell'8/3/2007. Il revisore si trova ora attribuito il compenso stabilito nel 2005, per la classe dei comuni fino a 5.000 abitanti (tale compenso per i comuni superiori a 10.000 abitanti è la metà di quello in precedenza attribuito al presidente del collegio), con un'evidente sottovalutazione dell'impegno richiesto e delle responsabilità.

La situazione finanziaria degli enti locali non può essere assunta a motivo per non riconoscere un equo compenso e per rinviare un adempimento di legge.

Nella nuova carta delle autonomie occorre, ferma restando la revisione triennale, che:

- a) nella determinazione del compenso massimo sia coinvolto il CNDCEC
- b) si tenga conto della maggiore attività richiesta al revisore unico
- c) sia stabilito un compenso per l'asseverazione del bilancio sociale
- d) sia rivista la maggiorazione del 50% per il Presidente che è eccessiva rispetto alla maggiore attività richiesta rispetto agli altri componenti.

Semplificazione

Da quando, unanimamente, è stata sollevata l'esigenza di semplificare, abbiamo vissuto uno strano percorso che viceversa aumenta gli adempimenti di certificazione esterna.

Ogni anno gli adempimenti degli enti locali di certificazione di dati finanziari aumentano a dismisura e costituiscono in termini di tempo, un onere rilevante e spesso volte inutile.

Tutti sembrano autorizzati a chiedere dati anche sullo stesso aspetto gestionale con diverso contenuto modulistico e poche volte i dati raccolti ritornano come informazione in tempo utile per valutazioni e confronti.

Per l'attuazione del federalismo fiscale si è avviata una corsa fra diversi Ministeri ed anche Istat e Corte dei Conti per reperire dati al fine di arrivare per primi a formulare proposte.

Non è possibile continuare con l'attuale anarchia. Occorre che la richiesta di dati agli enti locali sia validata da una specifica autorità e che le informazioni principali siano reperite attraverso la diffusione obbligatoria sul sito informatico dell'ente.

In definitiva il disegno di legge sulla carta delle autonomie locali nella stesura attuale ha alcuni importanti elementi di novità, ma anche tante lacune e disposizioni che nell'esame parlamentare devono essere riviste. Nella parte relativa alla contabilità manca poi un indispensabile



coordinamento con l'attuale Tuel e con le deleghe in materia di armonizzazione e sistemi contabili della legge 42/90, sul federalismo fiscale. E' infatti indispensabile che si prenda atto che il sistema di rilevazione contabile che fa riferimento solo alla contabilità finanziaria e non impone la contabilità economico-patrimoniale non consentirebbe né la redazione del bilancio consolidato, né la determinazione dei costi standard, in attuazione del federalismo fiscale, per le funzioni attribuite agli Enti Locali.

Le modifiche proposte consentirebbero invece di raggiungere entrambi questi obiettivi.

Con l'occasione porgo i migliori saluti.

Il Presidente

Dr. Claudio Siciliotti