

Del. 8 febbraio 2012, n. 3/SEZAUT/2012/INPR (1).

Criteri per l'inserimento nell'elenco dei revisori dei conti delle regioni, ai sensi dell' *articolo 14, comma 1, lettera e), del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 14 settembre 2011, n. 148*. (Deliberazione n. 3/SEZAUT/2012/INPR). (2)

(1) Pubblicata nella Gazz. Uff. 23 febbraio 2012, n. 45.

(2) Emanata dalla Corte dei conti.

LA CORTE DEI CONTI

Nell'adunanza dell'8 febbraio 2012 in Sezione delle Autonomie;

Visto l' *art. 100, secondo comma, della Costituzione* ;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con *regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214* e le successive modificazioni ed integrazioni;

Visto l' *art. 3, commi 4 e 5, della legge 14 gennaio 1994, n. 20*, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti e successive modificazioni;

Vista la *legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3* ;

Visto l' *art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131*, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla *legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3* ;

Visto l' *art. 1 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286*, recante i principi generali del controllo interno;

Visto l' *art. 1, commi 166 ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266* (finanziaria 2006), in tema di adozione di criteri e linee guida ai fini del raccordo tra gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali e le competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti;

Visti gli *articoli 19 ss. di cui al titolo III del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123*, recanti la disciplina dei collegi dei revisori dei conti e sindacali degli enti ed organismi pubblici in materia di controllo di regolarità amministrativa e contabile;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato con deliberazione delle sezioni riunite n. 14 del 16 giugno 2000, come modificato dalle deliberazioni delle sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, nonché dalla *deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229/CP/2008 del 19 giugno 2008* ;

Visto il *decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138*, convertito, con modificazioni, in *legge 14 settembre 2011, n. 148*, recante «Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo»;

Visto l' *art. 30, comma 5, della legge 12 novembre 2011, n. 183* (Legge di stabilità per il 2012) di modifica dell' *art. 14*, comma 1, del predetto decreto-legge, che prescrive alle regioni di adeguare, nell'ambito della propria autonomia statutaria e legislativa, i rispettivi ordinamenti ai parametri indicati ai fini del conseguimento degli obiettivi stabiliti nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica;

Visto, in particolare, il disposto di cui alla lettera e) del citato *art. 14*, comma 1, il quale, nel prevedere l'istituzione, a decorrere dal 1° gennaio 2012, di un collegio dei revisori dei conti, quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione regionale, attribuisce alla Corte dei conti il compito di individuare i criteri relativi ai requisiti professionali richiesti per l'iscrizione nell'elenco dei revisori da cui estrarre i componenti dei costituendi collegi dei revisori dei conti presso le regioni;

Considerato che gli iscritti nell'elenco devono possedere i requisiti previsti dai principi contabili internazionali, avere la qualifica di revisori legali di cui al *decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39*, ed essere in possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali;

Considerato che, ai sensi del disposto medesimo, il collegio dei revisori dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, opera in raccordo con le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti;

Ritenuto che l'individuazione dei requisiti di qualificazione professionale richiesti per l'esercizio del controllo in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria delle regioni coinvolge la funzione di regolazione tecnica esercitata dalla Corte dei conti in materia di audit contabile e di funzionamento dei controlli interni delle amministrazioni territoriali;

Considerato che tale funzione si inserisce nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica ed è rivolta a garantire il corretto funzionamento dei controlli interni delle amministrazioni regionali nel rispetto dei principi contabili internazionali e dei principi fondamentali di armonizzazione dei sistemi contabili;

Ritenuto che occorra armonizzare le funzioni di controllo da esercitare in ambito locale con le istanze di coordinamento della finanza regionale e locale dettando criteri unitari utili al più proficuo raccordo tra gli istituendi organi interni di revisione economico-finanziaria e le sezioni regionali di controllo;

Considerato che, nell'ambito della funzione di coordinamento delle sezioni regionali di controllo strumentale al controllo della spesa regionale, la sezione delle autonomie è chiamata a definire criteri unitari per il corretto funzionamento dei controlli interni delle amministrazioni e quindi anche ad individuare i criteri relativi ai requisiti professionali richiesti per l'iscrizione nell'elenco dei revisori da cui estrarre i componenti dei costituendi collegi dei revisori dei conti presso le regioni;

Ritenuto di dover formulare, ai fini dell'attuazione di una norma di coordinamento della finanza pubblica, i predetti criteri di «qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali» alla luce dei principi contabili internazionali e dei principi fondamentali di armonizzazione dei sistemi contabili;

Uditi i relatori cons. Francesco Petronio e cons. Francesco Uccello;

[Testo della deliberazione]

Delibera di approvare l'unito documento, che costituisce parte integrante della presente deliberazione, concernente i «Criteri per l'inserimento nell'elenco dei revisori dei conti delle regioni, ai sensi dell' *art. 14, comma 1, lettera e), del decreto-legge n. 138/2011* ».

I detti criteri, stabiliti ai fini dell'istituzione dell'elenco da cui estrarre i componenti del collegio dei revisori dei conti delle regioni, individuano, ai punti 3 e 4, il quadro delle garanzie dell'organo di controllo, e determinano, al punto 6, i requisiti professionali di anzianità ed esperienza dei suoi componenti per il corretto ed efficace assolvimento della funzione di revisione.

I criteri relativi alla qualificazione professionale di anzianità ed esperienza possono essere sinteticamente declinati nei seguenti termini:

1) anzianità di iscrizione nel registro dei revisori contabili o nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili non inferiore a dieci anni;

2) possesso di laurea magistrale, laurea a ciclo unico o diploma di laurea antecedente al *decreto ministeriale n. 509/99 M.I.U.R.* (vecchio ordinamento), in scienze economiche o giuridiche;

3) a seguito della acquisita operatività del registro dei revisori legali, istituito dal *decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39*, i requisiti di cui ai punti 1 e 2 si intendono assorbiti con l'iscrizione al registro, mentre la richiesta anzianità d'iscrizione potrà essere conseguita cumulativamente nel nuovo e nel vecchio regime;

4) esperienza maturata, per almeno cinque anni, come revisore dei conti negli enti territoriali di dimensioni medio-grandi (Province e comuni superiori ai 50.000 abitanti) o negli enti del servizio sanitario, nelle università pubbliche e nelle aziende di trasporto pubblico locale di rilevante interesse in ambito regionale, ovvero, in alternativa, con lo svolgimento di incarichi, di pari durata e presso enti con analoghe caratteristiche, di responsabile dei servizi economici e finanziari;

5) acquisizione di almeno n. 10 crediti formativi in materia di contabilità pubblica secondo percorsi di formazione e aggiornamento qualificati dall'acquisizione di speciali competenze nei settori in cui la Corte dei conti esercita funzioni di controllo.

La presente deliberazione sarà pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Così deliberato nell'adunanza dell'8 febbraio 2012.

Allegato

Corte dei Conti - Sezione delle Autonomie - Criteri per l'inserimento nell'elenco dei revisori dei conti delle regioni, ai sensi dell' *art. 14, comma 1, lett. E), del D.L. n. 138/2011*

1. Nell'ambito delle misure volte alla riduzione dei costi degli apparati istituzionali, il *decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138*, convertito, con modificazioni, in *legge 14 settembre 2011, n. 148* (recante «ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo»), introduce novità significative in tema di controlli interni sulle Amministrazioni regionali e comunali. Tra queste, preminente rilievo assume la prevista istituzione, anche in ambito regionale, di un Collegio dei revisori dei conti «quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'ente».

Dopo le modifiche recentemente introdotte all' *art. 14, comma 1, lett. e), del richiamato D.L. n. 138/2011*, ad opera dell' *art. 30*, comma 5, della legge di stabilità per il 2012 (*L. 12 novembre 2011, n. 183*), l'istituzione di detto Collegio è divenuta vincolante per le Regioni, a prescindere dalle finalità di conseguimento dei parametri di virtuosità previsti dall' *art. 20 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98*.

Tale intervento normativo, dichiaratamente finalizzato ad assicurare il coordinamento della finanza pubblica, limita la scelta dei componenti del Collegio all'interno di una rosa di nominativi da estrarre da un elenco, i cui iscritti devono possedere i requisiti previsti dai principi contabili internazionali, avere la qualifica di revisori legali di cui al *decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39*, ed essere in possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali, secondo i criteri individuati dalla Corte dei conti.

2. La specifica competenza affidata alla Corte dei conti dagli *artt. 3, commi 4 e 5, della legge n. 20/1994 e 7, comma 7, della legge n. 131/2003* in materia di audit contabile e di funzionamento dei controlli interni delle Amministrazioni locali, costituisce la naturale premessa per l'attuazione di una funzione di coordinamento della finanza pubblica che, analogamente a quanto avviene nei confronti degli organi di revisione degli enti locali ai sensi dell' *art. 1, commi 166 ss., della legge n. 266/2005* (legge finanziaria 2006), presuppone una specifica regolazione tecnica anche per l'individuazione dei requisiti di qualificazione professionale richiesti ai fini dell'esercizio del controllo in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria delle Regioni.

Sotto tale profilo, non vi è dubbio che il ruolo del Collegio dei revisori dei conti presso le Regioni assuma una valenza di primo ordine nel panorama delle professionalità che caratterizzano l'attività dei revisori contabili, sia per le particolari dimensioni del contesto demografico e finanziario all'interno del quale l'organo di controllo interno delle Regioni esercita la propria vigilanza, sia per lo specifico ambito normativo di riferimento nel quale si colloca il controllo di regolarità contabile nell'avviato processo di armonizzazione dei sistemi contabili. Infatti, dacché le Regioni concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica sulla base dei principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica, anche i requisiti professionali previsti in materia di revisione contabile (che la nuova disciplina dettata dal *D.Lgs. n. 39/2010* ancora a standards di qualità uniformemente elevata) necessitano di una sostanziale armonizzazione.

Il possesso di un'appropriata formazione ed esperienza professionale, particolarmente tecnicistica e specializzata in materia di revisione dei conti costituisce, inoltre, il presupposto primo per il corretto svolgimento dei controlli e la credibilità dei relativi risultati. Un adeguato livello di competenza professionale specifica anche nelle materie della contabilità pubblica e della gestione economico-finanziaria degli enti pubblici territoriali rappresenta, poi, un requisito aggiuntivo essenziale per la correttezza, la qualità ed il pregio dell'attività di revisione degli istituendi Collegi, i quali, assolvendo ai propri compiti con i necessari adattamenti richiesti dalla peculiarità del contesto gestionale in cui gli stessi vanno ad operare, non possono esimersi dal concorrere non solo all'asseverazione delle risultanze contabili dell'Ente, ma anche al buon andamento della gestione economico-finanziaria, favorendo l'attività degli amministratori regionali con forme di supporto collaborativo da attuare nel rispetto delle prerogative istituzionali degli organi di amministrazione attiva dell'Ente.

3. La specificità dei compiti che la revisione contabile «pubblica» postula (diversamente da quella delle aziende private), impone l'adozione di speciali garanzie anche a tutela dell'indipendenza e dell'obiettività dell'organo di controllo da ogni influenza politica che possa compromettere o anche solo condizionare l'esercizio imparziale della funzione. In tal senso, depone anche il disposto di cui alla lettera e) del richiamato *art. 14*, il quale, analogamente al successivo *art. 16*, comma 25, sottrae all'organo elettivo degli enti territoriali il potere di nomina dei componenti dell'organo di revisione contabile e rafforza la loro posizione di indipendenza ed autonomia demandando la scelta ad un sistema selettivo («mediante estrazione da un elenco») che ne garantisca la professionalità e che, in ultima analisi, assicuri l'esercizio del controllo in condizioni di assoluta imparzialità.

A tal fine, tra gli speciali requisiti il cui possesso costituisce condizione pregiudiziale per l'assunzione ed il mantenimento dell'incarico di componente del Collegio dei revisori dei conti presso le Regioni, non possono non richiamarsi le tre condizioni di eleggibilità (nella specie, «onorabilità, professionalità ed indipendenza») che l' *art. 21 del D.Lgs. 30 giugno 2011, n. 123*, mutuando dalla disciplina civilistica dettata dall'*art. 2387 c.c.* in materia di società per azioni, applica ai revisori e sindaci degli enti ed organismi pubblici nell'esercizio del controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Tali requisiti sono alla base sia del Codice etico dei professionisti contabili emesso dall'IFAC (International Federation of Accountants) sia dei principi di revisione contabile (documenti n. 100 e 200 adottati dalla Commissione congiunta degli Ordini professionali) e recepiti nel nostro ordinamento ai sensi dell' *art. 11 del richiamato D.Lgs. n. 39/2010*, fatta salva l'adozione di nuovi principi di revisione da parte della Commissione europea ai sensi dell'*art. 26, paragrafi 1 e 2, della direttiva 2006/43/CE*.

L'applicabilità dei detti principi generali della revisione contabile anche alla Pubblica amministrazione costituisce, per altro, premessa indispensabile per l'armonizzazione e la convergenza tra le discipline contabili del settore pubblico (IPSAS) e del settore privato (IAS/IFRS).

4. Ulteriore corollario di diretta derivazione dai principi di buon andamento e imparzialità dell'azione amministrativa sanciti dall' *art. 97 della Costituzione*, attiene alla salvaguardia della funzionalità dell'organo di revisione. Invero, affinché il Collegio dei revisori dei conti possa assolvere compiutamente il ruolo di controllo che gli è proprio, occorre definire quelle «garanzie di status» indispensabili ai suoi componenti per il corretto ed efficace esercizio della funzione di revisione. A tal fine, compatibilmente con le prerogative legislative e statutarie che la Costituzione riconosce alle autonomie territoriali e nel rispetto dei limiti stabiliti dalla legge e dai seguenti criteri applicativi, le Regioni ispireranno i principi organizzativi dei rispettivi ordinamenti ai modelli di disciplina tracciati al Titolo VII del *D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL)* ed al Titolo III del citato *D.Lgs. n. 123/2011*.

Tale parametro normativo, infatti, nel definire i tratti essenziali tipici che devono connotare il regime giuridico dell'organo collegiale di revisione economico finanziario (composizione, durata dell'incarico, sostituzione dei componenti, misura del compenso, cause d'incompatibilità e di decadenza, funzioni e responsabilità), appare conforme ai principi generali per il controllo della finanza pubblica elaborati dall'INTOSAI (International Organisation of Supreme Audit Institutions) e da questa ritenuti applicabili ai revisori oltreché alle Istituzioni superiori di controllo al fine di assicurarne l'indipendenza e l'obiettività nello svolgimento delle attività nonché l'efficacia, la continuità e la qualità dei controlli.

Similmente, anche i principi di revisione internazionali e le norme concernenti l'indipendenza dell'IAA (Internal Auditors Association) raccomandano l'adozione di un adeguato sistema di salvaguardie volte a

ridurre i possibili rischi derivanti dalla presenza di interessi finanziari, relazioni d'affari o personali, rapporti di dipendenza o collaborazione ed ogni altra circostanza che meriti di essere opportunamente evidenziata quale possibile causa di interferenza nell'attività di revisione. In tal senso, si era espressa anche la Commissione Europea con la Raccomandazione del 16 maggio 2002 sull'indipendenza dei revisori dei conti nell'Unione europea.

5. L'efficacia di ogni organismo di controllo non dipende solo dalla idoneità dei soggetti che lo compongono a svolgere tale funzione in piena autonomia ed equidistanza da condizionamenti ed interferenze provenienti dall'ente controllato, ma è legata anche alla qualificazione professionale di questi.

Al fine di accertare che l'organismo di controllo regionale abbia la competenza professionale e l'esperienza necessarie per realizzare i compiti assegnati secondo standard di audit internazionalmente accettati, il richiamato *D.L. n. 138/2011* subordina l'iscrizione nell'elenco degli aspiranti revisori regionali anche al possesso di specifici requisiti di professionalità «in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali».

Trattasi di requisiti che elevano ulteriormente il grado di competenze richiesto dai principi di revisione internazionali per l'abilitazione all'esercizio della professione di revisore contabile nonché dal *D.Lgs. n. 39/2010* per l'esercizio della revisione legale.

Al possesso del diploma di laurea in materie economiche, aziendali o giuridiche ed al conseguito svolgimento del tirocinio triennale presso un revisore abilitato (ivi incluso il superamento dell'esame di idoneità professionale), occorre unire, infatti, il possesso di approfondite conoscenze ed abilità tecniche anche in materia di contabilità pubblica, vale a dire in un ambito scientifico-disciplinare caratterizzato, fondamentalmente, da conoscenze specifiche in discipline e metodiche di analisi inerenti l'organizzazione e la gestione delle strutture e delle dinamiche delle Amministrazioni pubbliche.

E' questo un settore contrassegnato dalla presenza di due campi di competenze strettamente collegati tra loro (competenze di economia aziendale, da un lato, e competenze di tipo ragioneristico, dall'altro) rivolti a determinazioni quali-quantitative in ordine a problematiche connesse alla funzionalità economica delle Amministrazioni pubbliche. Tali conoscenze di carattere teorico-pratico sono sinergicamente correlate dal legislatore ad un adeguato grado di esperienza professionale acquisita sulla gestione economica e finanziaria degli enti territoriali.

Al riguardo, l'accennato riferimento alla gestione «anche» degli enti territoriali depone per un ulteriore requisito formativo che vale a perfezionare il profilo professionale richiesto per l'inserimento nell'elenco dei revisori dei conti presso le Regioni. Con tale precisazione, infatti, la novella ha inteso sottolineare l'esigenza di una specifica esperienza gestionale nel settore degli enti territoriali acquisita tramite l'espletamento di una funzione di revisione economico-finanziaria ovvero di un ufficio di amministrazione attiva in qualità di responsabile dei servizi economici e finanziari dell'ente.

6. In considerazione dell'elevato spessore professionale richiesto agli aspiranti componenti dei Collegi dei revisori dei conti presso le Regioni, deve ritenersi che gli esposti requisiti di iscrizione nell'elenco richiedano l'indicazione delle condizioni sufficienti a comprovarne il possesso.

In proposito, deve essere posto in luce come il compito di detti organi collegiali sia quanto mai complesso, delicato e impegnativo, per il ruolo di rilievo strategico che gli stessi rivestono a garanzia dell'equilibrio economico e della sana gestione finanziaria degli enti regionali. Tale funzione, evidentemente, non può essere adeguatamente assolta da coloro i quali, nelle more della piena operatività del registro dei revisori legali istituito dal *decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39*, non dimostrino di essere in possesso di un diploma di laurea magistrale, laurea a ciclo unico o diploma di laurea antecedente al *D.M. n. 509/1999* del M.I.U.R. (vecchio ordinamento) in scienze economiche o giuridiche, e che abbiano maturato almeno un'anzianità di dieci anni di iscrizione nel registro dei revisori contabili, di cui all' *art. 1 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88*, ovvero nell'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, di cui al *decreto legislativo 28 giugno 2005, n. 139*, cumulabile con quella successivamente acquisita nel registro dei revisori legali.

Parallelamente al possesso dei requisiti culturali e di anzianità professionale, deve ritenersi congruamente conseguita anche una qualificata esperienza gestionale nel settore degli enti territoriali con lo svolgimento, per almeno cinque anni, di incarichi di revisore dei conti presso enti territoriali di dimensioni medio-grandi (Province e Comuni superiori ai 50.000 abitanti) o presso enti del servizio sanitario, università pubbliche o aziende di trasporto pubblico locale di rilevante interesse in ambito regionale, ovvero, in alternativa, con lo svolgimento di incarichi, di pari durata e presso enti con analoghe caratteristiche, di responsabile dei servizi economici e finanziari. Tale esperienza deve essere supportata dal conseguimento annuale di almeno n. 10 crediti formativi in materia di contabilità pubblica, secondo percorsi di formazione e aggiornamento qualificati dall'acquisizione di speciali competenze nei settori in cui la Corte dei conti esercita funzioni di controllo.

Esigenze di trasparenza e funzionalità suggeriscono, infine, di accertare il possesso dei requisiti di iscrizione al momento dell'inserimento dei richiedenti nell'apposita sezione dell'elenco dei revisori dei conti e di verificarne, periodicamente, la permanenza.