

**MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
DIPARTIMENTO
DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO**



**PRINCÌPI DI REVISIONE
PER IL CONTROLLO DI REGOLARITÀ
AMMINISTRATIVA E CONTABILE
NEGLI ENTI PUBBLICI ISTITUZIONALI**



Al Ragioniere Generale dello Stato

Roma, 28 febbraio 2002

Il presente documento sui principi generali di revisione per il controllo di regolarità amministrativa e contabile demandato al Collegio dei revisori dei conti, segue la pubblicazione dei principi contabili per il bilancio di previsione ed il rendiconto generale degli enti pubblici istituzionali. Si completa, così, il lavoro assegnato alla Commissione Ministeriale presieduta dal Prof. Matteo Caratozzolo, prorogata con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 1 agosto 2001.

La necessità di definire i principi generali di revisione e di dare un inquadramento sistematico a tale disciplina si inquadra nel più generale processo di aziendalizzazione della pubblica amministrazione. Esso, inoltre, deriva da alcuni recenti disposti normativi fra i quali va menzionato, in primo luogo, l'art. 2 del D.lgs. 286/1999, relativo al controllo interno di regolarità amministrativa e contabile. Questo, al comma 2, dispone: «Le verifiche di regolarità amministrativa e contabile devono rispettare, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione, i principi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore».

Questa disposizione ha, di fatto, avviato presso la Ragioneria generale dello Stato due filoni di studio: il primo ha portato alla stesura del presente documento; il secondo ha condotto ad un ulteriore aggiornamento della "Circolare-Vademecum per la revisione amministrativo-contabile negli enti pubblici" già diffusa dalla medesima Ragioneria generale dello Stato nel 1997 e per la quale è in corso di pubblicazione la edizione con il terzo aggiornamento.



Al Ragioniere Generale dello Stato

La peculiarità del lavoro svolto consiste proprio nella stretta correlazione fra i due documenti che, partendo da contesti ed esperienze diverse, convergono su una comune logica e visione sistematica della figura del Revisore pubblico.

Infatti, mentre questo documento parte dal sistema dei principi e degli *standards* di revisione recepiti a livello nazionale ed internazionale adeguandoli al contesto degli enti pubblici istituzionali, la “Circolare-Vademecum” segue un percorso inverso, arricchendo le consolidate esperienze negli enti pubblici con i principi generali di revisione aziendale emanati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore.

In entrambe il controllo amministrativo-contabile non si configura più solo come mera verifica di legittimità, ma assume la connotazione di una vera e propria attività di revisione al fine di garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa.

La figura del Revisore pubblico viene ora collocata in modo coerente nel nuovo sistema dei controlli delineato per tutte le pubbliche amministrazioni dal D.lgs 286/1999. In tal senso, appare evidente come la professionalità di chi è chiamato a ricoprire tale ruolo sia una condizione necessaria affinché l'attività di revisione si riveli effettivamente proficua per la gestione dell'ente istituzionale.

Nel vasto ambito del controllo legale dei conti le diverse funzioni del Revisore pubblico, infatti, richiedono una preparazione sia tecnico-contabile che giuridica, una sensibilità sia istituzionale che economico-aziendale, un'assunzione di responsabilità sia del pubblico ufficiale che del controllore interno.

Le principali normative che disciplinano la funzione della revisione pubblica fanno riferimento, infatti, sia alle specificazioni dei compiti prevalentemente di tipo amministrativo – contabile, sia alla descrizione di altri compiti di collaborazione, di



Al Ragioniere Generale dello Stato

vigilanza e di controllo che seguono i momenti prevalenti dell'indirizzo politico e della attività amministrativa.

Il Revisore pubblico segue i processi decisori e di scelta degli organi di governo dell'ente e svolge prevalentemente attività indirizzate a verificare la legittimità delle deliberazioni, la coerenza e congruenza dei comportamenti ed il controllo sui risultati; ma al contempo l'attività del Revisore deve assumere le caratteristiche della collaborazione qualificata prestata agli uffici amministrativi e agli organi deliberanti dell'ente ai fini del buon andamento della gestione; ciò sia perché il Revisore è parte di un organo dell'ente, sia perché la funzione del controllo è tanto più efficace quanto più è stata preceduta dall'attività di collaborazione. Si può dire che la collaborazione è il necessario antecedente alla funzione di controllo.

Il lavoro della Commissione sui principi di revisione, nella sua stretta correlazione al precedente elaborato sui principi contabili, evidenzia ancora una volta la coerenza con gli indirizzi della Ragioneria generale dello Stato sul tema dei controlli amministrativo-contabili. Esso arricchisce quel bagaglio economico-aziendale necessario affinché la figura del Revisore pubblico possa ritenersi indispensabile in una moderna e corretta gestione degli enti istituzionali, considerati nella loro dimensione di aziende pubbliche di produzione per l'erogazione.

Più in generale si esprime l'auspicio che questo lavoro, prodotto nell'ambito della Ragioneria generale dello Stato possa rappresentare un momento importante nel processo di aziendalizzazione degli enti pubblici istituzionali.

Andrea Mondino



Commissione nominata con Decreto del Ministro del Tesoro,
del Bilancio e della Programmazione Economica del 21 Ottobre 2000
e prorogata con Decreto del Ministro dell'Economia
e delle Finanze del 1° Agosto 2001

Presidente

Matteo Caratozzolo

Componenti

Arnaldo Acquarelli

Lucio Brundu

Lidia D'Alessio

Paolo Germani

Fabio Giulio Grandis

Pompeo Pepe

Carlo Tixon

INDICE

Parte I PROFILI GENERALI

1 – Quadro normativo di riferimento	<i>Pag.</i>	1
2 – Le funzioni del Revisore pubblico	»	5
2.1 La funzione collaborativa	»	8
2.2 Le funzioni di controllo amministrativo e contabile	»	10
3 – Composizione ed organizzazione del Collegio dei revisori	»	13
3.1 Composizione del Collegio dei Revisori. Requisiti di professionalità e cause di ineleggibilità e decadenza	»	13
3.2 Organizzazione e funzionamento del Collegio dei Revisori. Compiti del Presidente. Possibilità di utilizzo di dipendenti ed ausiliari	»	14

Parte II PRINCIPI, CRITERI E PROCEDURE PER IL CONTROLLO AMMINISTRATIVO-CONTABILE

1 – Premessa	»	19
2 – I Controlli di natura contabile	»	21
2.1 I principi generali di revisione IFAC	»	21
2.2 Analisi e valutazione del sistema di controllo interno	»	24
2.3 Il controllo a campione	»	25
2.4 Il controllo della regolare tenuta della contabilità dell'ente	»	25
A. Libri e registri contabili obbligatori	»	25
B. Controllo delle rilevazioni contabili e della documentazione di supporto	»	26
C. Controllo della situazione finanziaria e verifica della permanenza della “continuità dell'attività” dell'ente	»	26
D. Redazione dei verbali di verifica e di controllo	»	27
2.5 Verifiche di cassa e, in genere, delle entrate e delle uscite finanziarie ..	»	27
2.6 Verifica dell'esistenza dei titoli ed altri valori	»	27

2.7 Verifica degli inventari e delle giacenze di magazzino	<i>Pag.</i> 27
2.8 Verifiche relative al bilancio di previsione	» 27
2.9 Verifiche relative al rendiconto generale	» 27
2.10 Controllo dello stato patrimoniale, del conto economico della nota integrativa e della relazione sulla gestione	» 29
2.11 Relazione del Collegio dei revisori sul bilancio di previsione	» 30
2.12 Relazione del Collegio dei revisori sul rendiconto generale	» 32
3 – I Controlli amministrativi e di legittimità	» 35
3.1 La verifica della conformità alle leggi ai regolamenti ed alle disposizioni statutarie degli atti e delle deliberazioni e determinazioni degli organi dell'ente pubblico	» 35
3.2 La verifica della conformità ai “principi di corretta amministrazione” della gestione economica e finanziaria dell'ente	» 35
3.3 Adempimenti in materia tributaria e fiscale	» 36
4 – Responsabilità dei Revisori e denunce di danno	» 37
5 – Il Controllo negli enti pubblici di dimensioni limitate	» 41
5.1 I controlli di natura contabile	» 42
A. Verifiche relative al bilancio di previsione	» 42
B. Verifiche relative al rendiconto generale	» 43
5.2 I controlli amministrativi e di legittimità	» 43
 Allegati	
Allegato 1 - Circolare-Vademecum per la revisione amministrativo-contabile negli enti pubblici	» 49
Allegato 2 - Principi di comportamento del Collegio sindacale	» 83
Allegato 3 - Circolare n. 27 del 25 giugno 2001, Attività di riscontro dei Collegi dei revisori dei conti e dei Collegi sindacali	» 131
Allegato 4 - Nuovi principi di comportamento del Collegio sindacale nelle società quotate e controllate dalle quotate	» 147
Allegato 5 - Indirizzo di coordinamento prot. I.C./16 del 28 febbraio 1998, Denuncia ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti	» 151

