Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

Azienditalia

Mensile di organizzazione, bilancio, gestione e controllo degli enti locali

ENTI LOCALI

www.edicolaprofessionale.com/azienditalia

7
2018

BILANCIO – PIANIFICAZIONE E CONTROLLO – REVISIONE – SERVIZI

Linee guida della Corte dei conti in tema di revisione e questionari sui bilanci di previsione 2018–2020

Attuazione del GDPR: titolarità del trattamento dei dati nella prospettiva degli Enti locali

Tendenze evolutive nel sistema dei controlli esterni

Danno da disservizio

FINANZA E TRIBUTI

Contrasti in tema di maggiorazione dell'Imposta comunale sulla pubblicità e disciplina del rimborso

Legittimità della rettifica dell'importo delle aree edificabili determinato dal Comune

TARSU più onerosa per gli alberghi rispetto alle abitazioni

ORGANIZZAZIONE E GESTIONE DEL PERSONALE

Linee di indirizzo per la predisposizione dei piani dei fabbisogni di personale da parte delle Pubbliche Amministrazioni

ANNO XXV – LUGLIO 2018 N. 7 – DIREZIONE E REDAZIONE VIA DEI MISSAGLIA 97 EDIFICIO B3 20142 MILANO

Wolters Kluwer
LEGGI D'ITALIA
IPSOA

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

Wolters Kluwer

LEGGI D'ITALIA PA

Possono cambiare le regole, non i miei riferimenti.

Il mio punto fermo è Leggi d'Italia PA.

Y87EUCL

LEGGI D'ITALIA PA è da sempre la soluzione di riferimento per chi lavora nella Pubblica Amministrazione e deve affrontare in un contesto in continua trasformazione adempimenti complessi e crescenti responsabilità.

Leggi d'Italia PA offre, in una unica soluzione, tutte le informazioni e gli strumenti necessari per svolgere con efficacia, sicurezza ed efficienza il proprio lavoro.

L'interpretazione delle norme a cura dei maggiori esperti del settore; le procedure operative in materia di appalti, tributi, contabilità, lavoro pubblico, anagrafe, ambiente e urbanistica; l'approfondimento delle riviste e dei libri; modelli per la redazione degli atti amministrativi; l'aggiornamento tempestivo sulle novità; le più ampie ed aggiornate raccolte di normativa, prassi e giurisprudenza, tanti servizi personalizzati e l'assistenza della nostra Redazione.

Tutto questo con un sistema di ricerca intelligente, facile ed immediato che comprende e interpreta le tue esigenze.

PER TE 15 GIORNI DI PROVA GRATUITA
pa.leggiditalia.it

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

Antonino Borghi: un uomo che non può essere dimenticato

Ragioniere comunale, funzionario di organo di controllo, commercialista e revisore, fondatore e presidente dell'Ancrel (Associazione nazionale certificatori e revisori degli enti locali), collaboratore attivo a tavoli di lavoro del Mef, del Ministero dell'interno e della Corte dei conti, dispensatore di conoscenze e formatore di livello eccezionale: a molti mancherà ***Antonino Borghi.***

Mancherà a quanti hanno imparato e continuavano ad imparare da ***Lui*** *i temi della contabilità e finanza degli Enti locali; mancherà a quanti si confrontavano con* ***Lui*** *sulle attualità più complesse che impegnano i professionisti della Pubblica Amministrazione, trovando sempre disponibilità e certezze; mancherà a quanti* ***Gli*** *erano amici ed amavano i* ***Suoi*** *modi schietti, mai leziosi o melliflui, l'affabilità mai ipocrita.*

Mancherà a tutti coloro che ***Lo*** *conoscevano direttamente o attraverso le* ***Sue*** *opere e le* ***Sue*** *parole.*

Mancherà e non potrà essere dimenticato da chi, fortunato come me, ***Lo*** *ha avuto, prima, come collega Ragioniere di ente locale, poi come Presidente di una Associazione (l'Ancrel) collegata alla mia (l'Ardel) per il comune lavoro al servizio delle istituzioni e dei professionisti che vi operano e poi, ancora, come orgoglioso e convinto compartecipe collaboratore e componente del comitato scientifico di questa Rivista sin dal primo numero nel 1994, co-autore di opere che hanno formato generazioni di addetti alla funzione della gestione contabile e del controllo negli enti locali.*

Mancherà e non sarà mai posto nell'oblio da chi, fortunato come me e come tanti altri, ***Lo*** *hanno avuto come amico, battistrada in tante battaglie, ispiratore e modello di comportamenti, esperto consigliere sempre disponibile e puntuale.*

Fuori da frasi di circostanza, ***Antonino Borghi*** *era la testimonianza vivente della capacità di utilizzare appieno le proprie energie, dell'entusiasmo per portare avanti le proprie idee, di come etica, lealtà, generosità e dovere devono guidare gli uomini nei percorsi spesso non facili della vita.*
Qui non una pietas, ma il dolore per una perdita immensa.

Francesco Bruno

"Antonio" Borghi: un amico e un collega

Ho conosciuto per motivi professionali Antonino Borghi, di seguito "Antonio", come poi l'ho sempre chiamato, agli inizi del 1991. L'Ancrel si era appena costituita. Da quel momento, colpito dalla sua preparazione e dalla sua gentilezza, ma ancora di più, dal suo entusiasmo (che è stato anche il mio) verso il "progetto" sottostante, i nostri rapporti si sono sempre più approfonditi, poiché quel "progetto" ci univa, molto.

Si trattava di dare attuazione alla Legge n. 142 del 1990, come l'on. Sarti, presidente, allora, dell'Ancrel, si proponeva (Sarti fu un grande politico, con una straordinaria visione del futuro e con una ferrea volontà di anticiparlo proponendo le corrette soluzioni). Realizzando nel concreto un'Amministrazione pubblica locale dove la politica non condizionasse la

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

gestione, mantenendosi separate; dove il controllo burocratico fosse sostituito dal controllo manageriale, per realizzare quei criteri di efficienza e di efficacia, nei quali, solamente, si può concretamente riconoscere la correttezza dell'amministrazione; dove, finalmente, la contabilità economica entrasse nel sistema informativo pubblico dalla porta principale, per rendere trasparente la gestione, all'interno e all'esterno, così rendendo possibile lo svolgimento dei rispettivi processi decisionali; dove, ecco il punto, l'organismo di revisione, per la sua preparazione e per il ruolo assegnatogli, fosse il "garante", il "facilitatore" di questo processo di cambiamento.

Azienditalia fu una parte importante di questo "progetto", il veicolo attraverso il quale si diffuse la cultura di una Pubblica Amministrazione attenta ai risultati. Una novità per l'Italia. Scrivere su Azienditalia era (ed è), per questo, motivo d'orgoglio. Una realtà ancora ineguagliata nel panorama della nostra pubblicistica. Un patrimonio culturale da tutti riconosciuto. Antonio ne è stato, con me, il principale artefice.

Ricordo le tante iniziative, la visita al Presidente Cossiga, i convegni presso il Cnel. Il rapporto con la professione contabile dei dottori commercialisti (allora non vi era stata ancora l'unificazione e dovetti darmi da fare per eliminare certe incrostazioni che si erano formate), la partecipazione alle diverse commissioni di studio e il ruolo ivi espresso, sempre da protagonista. Perché Antonio si imponeva, in ogni discussione, come uno stabile punto di riferimento.
Un periodo di grande impegno, affrontato con entusiasmo e, veramente, con il senso di rendere un servizio alla società civile, fu quello nel quale collaborammo con il dott. Giuncato, un'altra nobile figura, un civil servant come non è dato riscontrare nel panorama dei nostri burocrati ministeriali, una figura eccelsa che, con la nostra collaborazione, aveva posto le premesse, innovando il quadro normativo, attraverso la riforma del 1995 (alla cui stesura partecipammo), per dare concretezza a quel "progetto", che comprendeva, ovviamente, l'introduzione di una vera contabilità economico-patrimoniale. Ma in Italia, purtroppo, si preferisce mantenere lo status quo, indipendentemente dal quadro normativo (si può leggere al riguardo quanto scrivo in altra parte di questa Rivista). Così essa rimase in gran parte inattuata, salvo poi l'averla modificata, perché ritenuta non abbastanza moderna! In realtà era vero l'inverso e, lo possiamo ormai dire con tranquillità, la recente riforma della contabilità pubblica ha fatto fare passi indietro alla pubblica amministrazione, in particolare a quella locale, rendendo indispensabile, come ora l'UE pretende, una "vera" riforma. Alcuni aspetti di queste vicende hanno formato l'oggetto dei nostri più recenti scambi di opinione.

Nel 2000, inseguo nuovamente i miei ricordi, l'on. Sarti ci ha lasciato. Antonio l'ha bene sostituito e si è fatto carico, anche, di riequilibrare un'Ancrel che nel frattempo aveva perso un po' della spinta iniziale. Lo aiutai con l'associazione che avevo fondato, il "Club dei revisori", ci fondemmo e, insieme, cercammo, ma senza riuscirci, di realizzare il nostro massimo obiettivo: rendere operante il controllo di qualità (che esprimeva il fine stesso del "Club"). Non fummo compresi in pieno dal nostro Consiglio Nazionale (dei D.C.), la cui collaborazione ci parve indispensabile. Forse anticipammo troppo i tempi. Certamente fu persa una grande occasione; dopo, infatti, l'Ancrel gestì in modo magistrale l'aspetto tecnico

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

della revisione, grazie ad Antonio sempre presente, al centro di ogni problematica, con una marcata focalizzazione sulle tematiche di tipo associativo. Dopo Antonio, come potrà l'Ancrel essere sé stessa, così attenta ai problemi, così efficace nelle soluzioni proposte, quando la regia del tutto faceva capo ad Antonio? Forse ci riuscirà, se farà ricorso a quell'etica che ispirò sempre i suoi comportamenti.

Vogliamo, al termine di queste riflessioni, sintetizzare il suo "testamento" agli amici revisori, verso i quali si è sempre impegnato con tutte le sue forze (con il sacrificio, talora, che così imponeva alla sua attività professionale e al suo tempo libero)? Vogliamo cogliere la sua visione circa il ruolo di un corretto sistema informativo contabile, considerato come necessaria premessa di una sana gestione? Vogliamo così dare concretezza all'operare dell'organismo di revisione con modalità che ne consolidino il ruolo, rendendolo indispensabile? Antonio scrisse in un volume che curammo insieme sull'attività di revisione (cfr. Guida pratica alla revisione contabile, Ipsoa, nella III ed., pp. 397-400), il modo di essere del comune ideale, quello che avrebbe voluto (coerente con il "progetto"), quello che i revisori dovrebbero "facilitare" con la loro attività, quello dove, fra i numerosi caratteri delineati, ad esempio, si verifica che "I parametri gestionali dell'efficacia e dell'efficienza sono calcolati con elementi attendibili e rendono possibile la comparazione interna ed esterna".

Rileggerlo potrebbe essere utile, a tutti.
ciao Antonio!

Giuseppe Farneti

Ciao Antonino

Per me scrivere di Antonino Borghi è difficilissimo, perché parlare di lui comporta una cosa che odio, ovvero parlare di me e di un pezzo importante della mia vita. La mia storia professionale è legata a pochi nomi come al suo. Se ci si astrae dalla vicenda strettamente universitaria, infatti, a lui devo essere grato, oltre che Giuseppe Farneti e Giorgio Sganga, che mi hanno introdotto nel mondo degli Enti locali, ad Aldo Carosi ed al compianto Francesco Staderini.

A tutti loro ho voluto e voglio bene.

Di Antonino Borghi ho sempre apprezzato il rigore e la passione, che facevano parte della sua vita professionale e della sua storia umana.

Preciso, puntuale, analitico. Tutto il contrario di me, che privilegio la sintesi e che spesso tralascio, colpevolmente, il dettaglio.

La passione, però, dentro i suoi modi burberi e diretti da emiliano doc, era veramente la cifra della persona. La sua ultima immagine, che porterò dentro di me, è di Antonino che dirigeva i lavori del gruppo di lavoro sulla revisione degli Enti locali, un po' sofferente di mal di schiena (ma chi mai avrebbe potuto immaginare che da lì a pochi giorni quella sarebbe stata la causa della sua irragionevole dipartita), e del suo sguardo di rimprovero per il fatto che dovessi andare via prima della conclusione della riunione.

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

E mi ricordo le telefonate e le discussioni sulla ultima versione del nostro libro, non a caso "Il revisore degli enti locali", che è uscito, grazie alla sua insistenza, nella sua nuova edizione proprio in questi giorni.

Una persona discreta e sincera, mai sopra le righe. E se ne è andato di notte, con discrezione, silenziosamente, come nel suo stile.

Antonino era la persona con cui confrontarsi sui temi di finanza pubblica. Sempre aggiornato e mai superficiale, con una visione arricchita da anni ed anni di esperienza e di relazioni diffuse e radicate in questo mondo.

Antonino era l'amico che, insieme a Giuseppe Farneti, quando sono rimasto bloccato in casa per mesi per un problema di salute ed in una fase triste della vita, è venuto a trovarmi, dandomi non poco conforto.

Nel percorso della vita ci sono poche persone che, quando ormai si hanno i capelli bianchi ti restano nel cuore e ti provocano un sorriso di affetto. Poche persone sono come Antonino.

Stefano Pozzoli

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

Seguici anche su Twitter @PALeggidItalia
per essere sempre informato
sulle novità normative e giurisprudenziali

Sommario

BILANCIO E CONTABILITÀ

Trasparenza — Evoluzione normativa della pubblicità obbligatoria dei bilanci e dei rendiconti degli Enti locali
di Gennaro Cascone — **975**

PIANIFICAZIONE E CONTROLLO

Controlli esterni — Tendenze evolutive nel sistema dei controlli esterni, in particolare sulla veridicità del bilancio
di Giuseppe Farneti — **980**

Protezione dei dati personali — L'attuazione del GDPR. Un modello organizzativo per gli Entilocali
di Alfredo L. Tirabassi — **988**

REVISIONE

Revisione - Enti locali — Le linee guida della Corte dei conti e i questionari sui bilanci di previsione 2018 - 2020 degli Enti locali
di Giancarlo Astegiano — **994**

SERVIZI

Società partecipate — La vigilanza del Collegio Sindacale sull'osservanza della legge nelle società partecipate: peculiarità e responsabilità
di Iacopo Cavallini ed Edoardo Rivola — **1020**

FINANZA E TRIBUTI

Imposta comunale sulla pubblicità — Il rimborso dell'imposta
di Girolamo Ielo — **1027**

Imposta comunale sulla pubblicità — La controversa questione relativa alla maggiorazione dell'imposta
di Giuseppe Debenedetto — **1032**

ICI — Possibile rettificare l'importo delle aree edificabili determinato dal Comune
di Salvatore Servidio — **1038**

TARSU — La tassa sugli alberghi può essere più onerosa di quella sulle abitazioni
di Alessandro Galante — **1043**

COSAP — È dovuto anche se si versa il canone concessorio
di Federico Gavioli — **1047**

ORGANIZZAZIONE E GESTIONE DEL PERSONALE

Assunzioni — L e linee di indirizzo per la predisposizione dei piani dei fabbisogni di personale da parte delle Pubbliche Amministrazioni
di Raffaele Guizzardi — **1051**

FOCUS: PARLIAMO DI ...

Danno erariale — Giurisprudenza della Corte dei conti sul danno da disservizio
di Maurizio De Paolis — **1056**

RUBRICHE

Quesiti e risposte — Giro di posta
a cura di Marco Nocivelli — **1061**

Sintesi e commenti — Osservatorio giurisprudenziale
a cura di Giancarlo Astegiano e Sara Petrilli — **1064**

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

Sommario

Sintesi e commenti — Osservatorio tributi locali a cura di Girolamo Ielo — **1067**

DOCUMENTI IN SINTESI

Legislazione e prassi — Osservatorio normativo a cura di Francesco Bruno — **1069**

ADEMPIMENTI E SCADENZE

Memo — L'agenda di luglio a cura di Francesco Bruno — **1078**

INDICI

INDICI — **1084**

Azienditalia

Mensile di gestione e amministrazione del personale degli enti locali

Per informazioni in merito a contributi, articoli ed argomenti trattati, scrivere o telefonare a:

Redazione AZIENDITALIA
telefono 02 82476020
e-mail
redazione.azienditalia-it@wolterskluwer.com

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri arretrati, cambi d'indirizzo, ecc., scrivere o telefonarea:

Wolters Kluwer S.r.l. Servizio Clienti
telefono 02 824761 telefax 02 82476.799
e-mail servizio.clienti@wolterskluwer.com

EDITRICE
Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Via dei Missaglia, 97
Edificio B3 - 20142 Milano

INDIRIZZO INTERNET
www.edicolaprofessionale.com/azienditalia

DIRETTORE RESPONSABILE
Giulietta Lemmi

COORDINATORI SCIENTIFICI
Giuseppe Farneti, Girolamo Ielo, Stefania Tagliabue

COMITATO TECNICO
Giancarlo Astegiano, Mauro Bellesia, Massimo Bianchi, Antonino Borghi, Francesco Bruno, Gennaro Cascone, Paola Cosmai, Ciro D'Aries, Francesco Delfino, Tiziano Grandelli, Raffaele Guizzardi, Sylvia Kranz, Luca Mazzara, Michelangelo Nigro, Emanuele Padovani, Massimo Pollini, Stefano Pozzoli, Pierluigi Ropolo, Marco Rossi, Renato Ruffini, Mirco Zamberlan, Andrea Ziruolo

In collaborazione con:

SVIMAP NETWORK

REDAZIONE
Antonella Baroli (antonella.baroli@wolterskluwer.com)
Rossella Magnelli (rossella.magnelli@wolterskluwer.com)
Roberto Morettini (roberto.morettini@wolterskluwer.com)

REALIZZAZIONE GRAFICA
Wolters Kluwer Italia S.r.l.

FOTOCOMPOSIZIONE
Integra Software Services Pvt. Ltd.

L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze

PUBBLICITÀ:

Wolters Kluwer

E-mail: advertising-it@wolterskluwer.comwww.wolterskluwer.it
Via dei Missaglia, 97
Edificio B3 - 20142 Milano

Autorizzazione Tribunale di Milano n. 331 del 7 giugno 1986
Iscritta nel Registro Nazionale della Stampa con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991Iscrizione al R.O.C. n. 1702

ABBONAMENTI
Gli abbonamenti, in modalità digitale, hanno durata 12 mesi con formula rolling dalla data di sottoscrizione e si intendono rinnovati, in assenza di disdetta da comunicarsi entro 90 gg. prima della data di scadenza a mezzo raccomandata A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Via dei Missaglia, 97 - Edificio B3 - 20142 Milano.
Servizio Clienti: tel. 02.824761
Indirizzo internet: www.servizioclienti.wki.it
e-mail: servizio.clienti@wolterskluwer.com

ITALIA/ESTERO
Abbonamento digitale 12 mesi + 3 e-book al prezzo di 190,00 € + iva.
Arretrati: consultabili online a partire dal 2005, con abbonamento alla raccolta delle annate.
Abbonamento 12 mesi alla raccolta delle annate € 439,00 + iva oppure 220,00 + iva per gli abbonati alla rivista

MODALITÀ DI CONSULTAZIONE
La rivista è consultabile in formato digitale su pc, tablet e smartphone.
I fascicoli possono essere scaricati da
- edicolaprofessionale.com/azienditalia
- edicolaprofessionale.com/azienditaliapersonale
- da App Edicola Professionale, disponibile gratuitamente su AppStore, Google Play, Samsung Apps o Amazon AppStore for Android.

MODALITÀ DI PAGAMENTO
Il pagamento potrà essere effettuato con un versamento intestato a Wolters Kluwer Italia s.r.l. Via dei Missaglia, 97 - Edificio B3 - 20142 Milano, utilizzando le seguenti modalità :
– Conto Corrente Postale 583203
– Conto Corrente Bancario IBAN IT61M0306933684100000002208

DISTRIBUZIONE
Vendita esclusiva per abbonamento

Egregio Abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del Regolamento (UE) 2016/679 del 27 aprile 2016, "relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati e che abroga la direttiva 95/46/CE (regolamento generale sulla protezione dei dati)", La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati e custoditi su database elettronici situati nel territorio nazionale e di Paesi appartenenti allo Spazio Economico Europeo (SEE), o paesi terzi che garantiscono un adeguato livello di protezione dei dati. Wolters Kluwer Italia S.r.l., in qualità di Titolare del trattamento, utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica potrebbero essere anche utilizzati ai fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli della presente vendita.
Lei ha il diritto di chiedere a Wolters Kluwer Italia S.r.l. l'accesso ai dati personali che La riguardano, nonché la rettifica, la cancellazione per violazione di legge, la limitazione o l'opposizione al loro trattamento ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali. Lei ha, inoltre, il diritto di revocare il consenso in qualsiasi momento, senza pregiudicare la liceità del trattamento basata sul consenso prestato prima della revoca, nonché di proporre reclamo all'Autorità Garante per il trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 77 del Regolamento UE 679/2016.
L'elenco aggiornato dei responsabili e delle persone autorizzate al trattamento è consultabile presso la sede di Wolters Kluwer Italia S.r.l. – Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 – 20142 Milano (MI).

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

Trasparenza

Evoluzione normativa della pubblicità obbligatoria dei bilanci e dei rendiconti degli Enti locali

di Gennaro Cascone - Dirigente del Servizio Finanziario, Comune di Acerra - Revisore Contabile

Il quadro normativo relativo all'attuazione pratica del principio della pubblicità dei documenti bilancistici e contabili degli Enti locali è divenuto sempre più chiaro negli ultimi anni, per opera dell'evoluzione legislativa in una nitida direzione di marcia di tipo digitale e informatico.
I siti web istituzionali degli Enti locali sono divenuti man mano la vetrina principale dell'agire amministrativo trasparente ed accessibile a tutti, segnatamente per gli aspetti contabili, finanziari ed economico-patrimoniali, dei quali sono intrisi i bilanci preventivi e consuntivi pubblicati on line.
L'autore, in questo contributo, dopo una breve panoramica sul principio della pubblicità e sulla sua concretizzazione nell'ambito contabile, si sofferma sulle modalità di pubblicazione dei bilanci e dei rendiconti attualmente vigenti in un contesto di applicazione a pieno regime del D.Lgs. n. 118/2011.

Premessa

Dall'emanazione della Legge n. 241/1990 in poi, la pubblicità è stata *ab origine* una delle basi fondanti dell'agire della PA, insieme all'economicità ed all'efficacia, ed, oltre a costituire l'applicazione dei principi costituzionali di buon andamento e di imparzialità dell'azione amministrativa, essa è divenuto strumento di attuazione della trasparenza, principio che impone alla PA di rendere accessibili a tutti le notizie sui documenti concernenti l'operato dei pubblici poteri.
In termini generali, il principio di pubblicità esprime primariamente l'esigenza che gli atti e i documenti delle PPAA, salve specifiche esigenze di riservatezza, debbano essere resi pubblici ed accessibili a tutti; inoltre, mediante la pubblicazione si rappresenta anche un'altra esigenza più specifica, in relazione al procedimento amministrativo, richiedendo che esso debba essere "aperto" a tutti gli interessati (c.d. principio della partecipazione), ai quali deve essere comunicato l'avvio del procedimento, affinché possano presentare le proprie osservazioni, da tenere in considerazione ai fini del decidere.

Per gli Enti locali, in particolare, l'art. 10 del TUEL (D.Lgs. n. 267/2000) dispone che "tutti gli atti dell'amministrazione sono pubblici, salve espresse eccezioni".
Il più tradizionale strumento di attuazione dell'assunto in parola, rappresentato dalla pubblicazione all'albo pretorio dell'Ente, è stato nel tempo sostituito da forme di pubblicità telematica che utilizzano Internet come base del sistema. Difatti, l'evoluzione diacronica della normativa riguardante la trasparenza e la pubblicità dei documenti contabili e di bilancio degli Enti locali ha subìto, nell'ultimo, decennio una forte impennata e numerose modifiche innovative, le quali, pur mantenendo una costante direzione verso l'accentuazione della trasparenza della PA come "*casa di vetro*", non sempre è risultata di facile e chiara lettura da parte degli operatori locali che, anche in ragione del potenziamento delle sanzioni correlate all'inadempimento degli obblighi normativi, si trovavano di volta in volta a provare a dare attuazione agli stessi tra mille difficoltà esegetiche; senza dimenticare poi che questa evoluzione è andata di pari passo con l'approvazione di nuove e pesanti disposizioni di

Anteprima - Copyright Wolters Kluwer Italia s.r.l.

legge in materia di digitalizzazione, pubblicità e trasparenza della PA in generale (cfr. "decreto CAD", "decreto trasparenza", "decreto FOIA - *Freedom of Information Act*", "BDAP", ecc.).

La pubblicità dei documenti contabili prima dell'armonizzazione

La trasparenza e la pubblicità dei documenti contabili e di bilancio degli Enti locali, fino all'emanazione del D.Lgs. n. 118/2011 (di introduzione della armonizzazione contabile di bilancio) e del D.Lgs. n. 33/2013 (di introduzione della trasparenza amministrativa), sono state disciplinate fino a tutto l'anno 2009 (bilancio 2009 e rendiconto 2008) dall'art. 6 dalla vetusta Legge n. 67/1987 (con obbligo di pubblicazione sulla "carta stampata", ovvero quotidiani, periodici, ecc.), e con effetto dal 1° gennaio 2010 (bilancio 2010 e rendiconto 2009) dall'art. 32 della Legge n. 69/2009 (attuato dal D.P.C.M. 26 aprile 2011) che ha sostituito l'obbligo di pubblicazione sulla "carta stampata" con l'obbligo di pubblicazione sul sito web istituzionale dell'Ente, senza peraltro modificare la modulistica risalente alla normativa degli anni Ottanta.
Ad imporre la pubblicità dei documenti contabili e di bilancio degli Enti locali, vi erano poi alcune norme nel TUEL (D.Lgs. n. 267/2000) ed alcuni punti dei principi contabili dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali, disciplinato dall'art. 154 del TUEL e di cui si dirà più avanti.

Successivamente, dopo il varo del D.Lgs. n. 33/2013 (c.d. decreto trasparenza) e prima dell'entrata in vigore dell'armonizzazione contabile, l'art. 5 del D.P.C.M. 22 settembre 2014 è stato il punto di riferimento normativo per l'attuazione pratica del principio della pubblicità dei documenti bilancistici e contabili degli enti locali; infatti, l'Allegato 3) del decreto in parola dava attuazione all'art. 29 del "decreto trasparenza", introducendo, in armonia con gli schemi del D.P.R. n. 194/1996, la modulistica necessaria per la pubblicazione dei bilanci e dei rendiconti degli Enti locali nella sezione "Amministrazione trasparente" dei propri siti web istituzionali.

La pubblicità dei documenti contabili dopo l'armonizzazione

Il superamento del periodo di doppio regime (o, meglio, di "semi-armonizzazione") dell'anno 2015 ed il completo avvento dal 2016 dell'armonizzazione contabile recata dal D.Lgs. n. 118/2011, ha preliminarmente comportato la caducazione dei punti 54/55 dei postulati, approvati il 4 luglio 2002 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali e che avevano disciplinato fino al quel momento il principio della pubblicità, lasciando spazio al principio generale (o postulato) n. 14 con la sua nuova formulazione del principio medesimo (cfr. tavola 1).

Tavola 1 - Il "postulato della pubblicità" prima e dopo l'armonizzazione

Prima dell'armonizzazione (fino al 31 dicembre 2015)	Dopo l'armonizzazione (dal 1° dicembre 2016)
Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali (art. 154 TUEL) - Finalità e postulati dei principi contabili per gli enti locali (documento approvato il 4 luglio 2002) - Punti 54/55	**D.Lgs. n. 118/2011 - Allegato 1 (previsto dall'art. 3, comma 1) Principi generali o postulati - Postulato 14 (principio della pubblicità)**
54. Il sistema di bilancio assolve una funzione informativa nei confronti degli utilizzatori dei documenti contabili. È compito dell'ente rendere effettiva tale funzione assicurando ai cittadini ed agli organismi di partecipazione la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici del bilancio annuale e dei suoi allegati, anche integrando le pubblicazioni obbligatorie. 55. L'art. 162, comma 7, TUEL, dà agli Enti locali la possibilità di precisare il diritto all'informazione attraverso lo statuto ed i regolamenti.	Il sistema di bilancio assolve una funzione informativa nei confronti degli utilizzatori dei documenti contabili. È compito dell'amministrazione pubblica rendere effettiva tale funzione assicurando ai cittadini ed ai diversi organismi sociali e di partecipazione la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici del bilancio di previsione, del rendiconto e del bilancio d'esercizio, comprensivi dei rispettivi allegati, anche integrando le pubblicazioni obbligatorie. Affinché i documenti contabili di previsione e di rendicontazione assumano a pieno la loro valenza politica, giuridica, economica e sociale devono essere resi pubblici secondo le norme vigenti. Il rispetto del principio della pubblicità presuppone un ruolo attivo dell'amministrazione pubblica nel contesto della comunità amministrata, garantendo trasparenza e divulgazione alle scelte di programmazione contenute nei documenti previsionali ed ai risultati della gestione descritti in modo veritiero e corretto nei documenti di rendicontazione; ciò è fondamentale per la fruibilità delle informazioni finanziarie, economiche e patrimoniali del sistema di bilancio.