

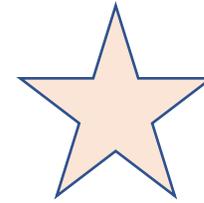
IL REVISORE E LE SOCIETA' PUBBLICHE

Giancarlo Astegiano

Procuratore regionale della corte dei conti del Piemonte

Ma chi è il Revisore?

Quello che: con la consueta acidità ...



Quello che: non ho mai avuto il piacere di incontrarlo

(e, vorrei capire: art. 239, co. 1, lett. *“f) verifiche di cassa di cui all'articolo 223”*)



Questione culturale, prima ancora che normativa.

Anche se:

- indubbia incidenza dell'aspetto sorteggio. Da ripensare.
- irragionevolezza dell'aspetto economico. Da rivedere.

Secondo la Corte di cassazione al revisore coinvolto in un procedimento penale, al quale era stato sottoposto in ragione del proprio ruolo e dal quale era stato assolto con la formula "perché il fatto non sussiste«, non spetta alcun rimborso delle spese legali da parte dell'Ente (Cass. Civ. 13 luglio 2018, n. 18553)

Il quadro normativo di riferimento

Art. 239 del TUEL. Funzioni dell'organo di revisione

Decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175
Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica

Norme secondarie: principi contabili e regolamenti degli Ordini

Art. 239 del TUEL. Funzioni dell'organo di revisione

1. L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

a) *attività di collaborazione* con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;

b) *pareri*, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:

2) proposta di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio escluse quelle attribuite alla competenza della giunta, del responsabile finanziario e dei dirigenti, a meno che il parere dei revisori sia espressamente previsto dalle norme o dai principi contabili, fermo restando la necessità dell'organo di revisione di verificare, in sede di esame del rendiconto della gestione, dandone conto nella propria relazione, l'esistenza dei presupposti che hanno dato luogo alle variazioni di bilancio approvate nel corso dell'esercizio, comprese quelle approvate nel corso dell'esercizio provvisorio;

3) modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni;

6) proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni;

c) *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; l'organo di revisione svolge tali funzioni anche con *tecniche motivate di campionamento*;

Corte dei conti, sez. giurisd. App. III, 7 marzo 2016, n. 82

Revisori dei conti

Se anche i revisori durante gli anni in cui hanno svolto il loro mandato non hanno mai intercettato, neppure con tecniche di campionamento, una determina irregolare, pone dubbi sull'effettività del loro controllo, occorre considerare che l'obiettiva decettività delle attività illecite dei responsabili principali rendeva particolarmente difficile un'indagine in tal senso, occorrendo l'acquisizione di tutta la documentazione della determina di spesa presa in considerazione che, pure, era apparentemente corredata di tutti gli elementi a sostegno. Ne consegue che i revisori dei conti nel caso di commissione di illeciti che si concretino nella falsificazione, ideologica o materiale, di documenti vanno esenti da responsabilità se hanno posto in essere le ordinarie attività di controllo .

In senso analogo:

Sez. giurisd. Piemonte, 1° marzo 2016, n. 25. Confermata in appello da Sez. giurisd., sez. I, 5 febbraio 2018, n. 44.

Ma, in precedenza:

Sez. giurisd. Piemonte, 8 dicembre 2015, n. 217, aveva ritenuto che *«Il non avere effettuato le verifiche trimestrali di cassa, che costituiscono per il revisore un obbligo ineludibile ... ed il non avere compiuto, di conseguenza, i controlli, sia pure a campione, che ordinariamente vengono effettuati nel corso della verifica trimestrale di cassa sui titoli di spesa, costituisce ... comportamento che appare connotato da specifici elementi di gravità ...»*

d) *relazione sulla proposta* di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di *rendiconto* entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. La relazione dedica un'apposita sezione all'eventuale rendiconto consolidato di cui all'articolo 11, commi 8 e 9, e contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione;

d-bis) *relazione sulla proposta* di deliberazione consiliare di approvazione del *bilancio consolidato* di cui all'articolo 233-bis e sullo schema di bilancio consolidato, entro il termine previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo;

La Cassazione penale ha confermato la condanna dell'Organo di revisione di un Comune per il reato di concorso nella falsità ideologica commessa dal pubblico ufficiale, per non aver adeguatamente vigilato sui bilanci consuntivi e preventivi dell'Ente, fornendo pareri positivi nelle proprie relazioni nonostante macroscopici errori contabili e violazioni dei sani principi finanziari (Cass. Pen., sez. V, 19 luglio 2018, n. 33843).

e) referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione, con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità;

D. Lgs. 26 agosto 2016, n. 174

Art. 52 (Obbligo di denuncia di danno e onere di segnalazione)

2. Gli organi di controllo e di revisione delle pubbliche amministrazioni, nonché i dipendenti incaricati di funzioni ispettive, ciascuno secondo le singole leggi di settore, sono tenuti a fare immediata denuncia di danno direttamente al procuratore regionale competente, informandone i responsabili delle strutture di vertice delle amministrazioni interessate.

(segue)

Perché è importante e viene richiamato l'obbligo di informare le strutture di vertice?

Art. 52

6. Resta fermo l'obbligo per la pubblica amministrazione denunciante di porre in essere tutte le iniziative necessarie a evitare l'aggravamento del danno, intervenendo ove possibile in via di autotutela o comunque adottando gli atti amministrativi necessari a evitare la continuazione dell'illecito e a determinarne la cessazione.

6. Lo statuto dell'ente locale può prevedere ampliamenti delle funzioni affidate ai revisori.



Decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175
Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica

Alcuni degli oneri previsti a carico degli Enti locali presentano un necessario riflesso ed incidenza sull'attività dell'Organo di revisione

Art. 5. Oneri di motivazione analitica

1. A eccezione dei casi in cui la costituzione di una società o l'acquisto di una partecipazione, anche attraverso aumento di capitale, avvenga in conformità a espresse previsioni legislative, l'atto deliberativo di costituzione di una società a partecipazione pubblica, anche nei casi di cui all'[articolo 17](#), o di acquisto di partecipazioni, anche indirette, da parte di amministrazioni pubbliche in società già costituite deve essere analiticamente motivato con riferimento alla necessità della società per il perseguimento delle finalità istituzionali di cui all'articolo 4, evidenziando, altresì, le ragioni e le finalità che giustificano tale scelta, anche sul piano della convenienza economica e della sostenibilità finanziaria, nonché di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato. La motivazione deve anche dare conto della compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa.

2. L'atto deliberativo di cui al comma 1 da' atto della compatibilità dell'intervento finanziario previsto con le norme dei trattati europei e, in particolare, con la disciplina europea in materia di aiuti di Stato alle imprese. Gli enti locali sottopongono lo schema di atto deliberativo a forme di consultazione pubblica, secondo modalità da essi stessi disciplinate.

Art. 7. Costituzione di società a partecipazione pubblica

1. La deliberazione di partecipazione di un'amministrazione pubblica alla costituzione di una società è adottata con:

c) deliberazione del consiglio comunale, in caso di partecipazioni comunali;

2. L'atto deliberativo è redatto in conformità a quanto previsto all'articolo 5, comma 1.

7. Sono, altresì, adottati con le modalità di cui ai commi 1 e 2:

- a) le modifiche di clausole dell'oggetto sociale che consentano un cambiamento significativo dell'attività della società;
- b) la trasformazione della società;
- c) il trasferimento della sede sociale all'estero;
- d) la revoca dello stato di liquidazione.

Art. 8. Acquisto di partecipazioni in società già costituite

1. Le operazioni, anche mediante sottoscrizione di un aumento di capitale o partecipazione a operazioni straordinarie, che comportino l'acquisto da parte di un'amministrazione pubblica di partecipazioni in società già esistenti sono deliberate secondo le modalità di cui all'articolo 7, commi 1 e 2.

Art. 10. Alienazione di partecipazioni sociali

1. Gli atti deliberativi aventi ad oggetto l'alienazione o la costituzione di vincoli su partecipazioni sociali delle amministrazioni pubbliche sono adottati secondo le modalità di cui all'articolo 7, comma 1.

Art. 12. Responsabilità degli enti partecipanti e dei componenti degli organi delle società partecipate

1. I componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società partecipate sono soggetti alle azioni civili di responsabilità previste dalla disciplina ordinaria delle società di capitali, salva la giurisdizione della Corte dei conti per il danno erariale causato dagli amministratori e dai dipendenti delle società in house. E' devoluta alla Corte dei conti, nei limiti della quota di partecipazione pubblica, la giurisdizione sulle controversie in materia di danno erariale di cui al comma 2.

2. Costituisce danno erariale il danno, patrimoniale o non patrimoniale, subito dagli enti partecipanti, ivi compreso il danno conseguente alla condotta dei rappresentanti degli enti pubblici partecipanti o comunque dei titolari del potere di decidere per essi, che, nell'esercizio dei propri diritti di socio, abbiano con dolo o colpa grave pregiudicato il valore della partecipazione.

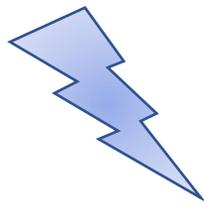
Art. 21. Norme finanziarie sulle società partecipate dalle amministrazioni locali

1. Nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. Le pubbliche amministrazioni locali che adottano la contabilità civilistica adeguano il valore della partecipazione, nel corso dell'esercizio successivo, all'importo corrispondente alla frazione del patrimonio netto della società partecipata ove il risultato negativo non venga immediatamente ripianato e costituisca perdita durevole di valore. Per le società che redigono il bilancio consolidato, il risultato di esercizio è quello relativo a tale bilancio. Limitatamente alle società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica, per risultato si intende la differenza tra valore e costi della produzione ai sensi dell'articolo 2425 del codice civile. L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione. Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione.

3-bis. Le pubbliche amministrazioni locali partecipanti possono procedere al ripiano delle perdite subite dalla società partecipata con le somme accantonate ai sensi del comma 1, nei limiti della loro quota di partecipazione e nel rispetto dei principi e della legislazione dell'Unione europea in tema di aiuti di Stato.

.....

e la giurisprudenza?



Corte dei conti, sez. giurisd. App. II, 3 febbraio 2017, n. 65

Costituzione di società inutile

Rispondono del danno alla finanza pubblica consistente nella duplicazione dei costi, gli amministratori di un ente pubblico e il Presidente del collegio dei revisori che hanno avallato la costituzione di una società sostanzialmente inutile, i cui costi di funzionamento non trovano corrispondenza in alcun «*valore aggiunto*» per l'Ente costituente, rappresentando anzi - per la gran parte - «*una significativa maggiorazione dei compensi*» per i soggetti cui erano cointestate funzioni quali amministratori o sindaci dell'Ente e della società partecipata dallo stesso ATER.

Sez. I App., 2 settembre 2009, n. 518 (sentenza)

Le funzioni di collaborazione previste dall'art. 259 del T.U.E.L., quelle relative alla vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica, nonché i compiti assegnati dal regolamento di contabilità del Comune, comportano per l'organo di revisione un particolare ruolo di garanzia della legittimità dell'azione dell'ente locale. In conseguenza, è imputabile ai revisori dei conti la responsabilità amministrativa per essere rimasti inerti nella valutazione di una perizia in una operazione di cessione di quote societarie comunali, posto che un diverso atteggiamento avrebbe potuto determinare un esito diverso da quello in concreto realizzatosi.