



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Controlli sugli organismi partecipati



- **VERIFICHE PRELIMINARI E VERIFICHE PERIODICHE**
- **FLUSSI INFORMATIVI CON GLI ORGANI DI CONTROLLO DEGLI ORGANISMI PARTECIPATI**
- **VERIFICHE SU GESTIONE DEI SERVIZI**
- **VERIFICHE SU ACQUISTO DI PARTECIPAZIONI E COSTITUZIONE DI ORGANISMI PARTECIPATI E ALIENAZIONI**
- **VERIFICHE SULLE AZIENDE SPECIALI E LE ISTITUZIONI**
- **VERIFICHE PRELIMINARI SPECIFICHE**
- **VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE**
- **CONTROLLI IN MATERIA DI TRASPARENZA E ANTICORRUZIONE**



CONTROLLI SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

➤ L'Organo di revisione deve svolgere una duplice funzione di controllo:

- **diretta**, ovvero deve ***vigilare sull'ottemperamento e sul corretto adempimento*** da parte dell'ente locale degli obblighi imposti direttamente in capo a quest'ultimo dalla legge, dallo statuto ecc.;
- **indiretta**, ovvero deve verificare che l'ente locale vigili sul ***rispetto degli obblighi da parte dei propri organismi partecipati*** senza, tuttavia, entrare nel merito di tale controllo.



VERIFICHE PRELIMINARI

- ✓ all'atto dell'insediamento, richiedere all'ente Locale i seguenti documenti e informazioni:
 - l'elenco delle società e degli organismi partecipati dall'ente locale con l'indicazione dell'attività da essi svolta;
 - informazioni circa il **modello di governance adottato** dall'ente locale per la gestione delle proprie società e dei propri organismi partecipati;
 - la delibera dell'organo esecutivo che individua il Gruppo Amministrazione Pubblica e l'ultimo bilancio consolidato approvato;
 - lo Statuto delle società e degli organismi partecipati;
 - gli ultimi tre bilanci della società e degli organismi partecipati con i relativi allegati obbligatori;
 - il budget annuale con evidenziati i rapporti finanziari previsti con l'ente locale controllante;
 - situazioni infra-annuali e/o report economico-finanziari periodici;
 - le delibere assembleari e degli altri organi sociali che possano comportare oneri per l'ente locale;
 - i contratti di servizio stipulati tra l'ente locale e le società e gli organismi partecipati.
- ✓ nella fase della programmazione e verifica del sistema di controllo interno, deve anche **verificare la validità, l'efficienza e l'adequatezza delle modalità adottate dall'ente per lo svolgimento delle attività di indirizzo e controllo attuate in relazione agli organismi partecipati**



VERIFICHE PRELIMINARI

- **Verifiche periodiche sugli equilibri finanziari dell'ente**
- ✓ richiedere, annualmente, all'ente una tabella che riepiloghi, per ogni organismo partecipato, il risultato finale dell'esercizio (nel caso di risultato negativo è necessario esaminare i riflessi sul bilancio dell'ente e l'entità della perdita in rapporto al capitale; in caso di risultato positivo, occorrerà esaminare le motivazioni proposte in relazione alla destinazione dell'utile), gli estremi di approvazione del bilancio o del rendiconto e le relazioni degli Organi di controllo.
- ✓ richiedere, tenuto conto delle dimensioni e della struttura dell'organismo e società, un ***bilancio infrannuale, o una situazione economica infrannuale, o dei report economico-finanziari periodici***;
- ✓ ***controllare gli equilibri finanziari***, periodicamente, sotto la direzione e il coordinamento del Responsabile del servizio finanziario al fine di esprimere il proprio parere sulla delibera del permanere degli equilibri di competenza e di cassa e sulla delibera di variazione di assestamento generale.



VERIFICHE PRELIMINARI

- **Verifica saldi reciproci tra ente e Organismi partecipati**
- ✓ **asseverazione** dei crediti e dei debiti risultanti dalla contabilità;
- ✓ accertarsi che gli organi di controllo degli organismi e società partecipati abbiano, a loro volta, trasmesso all'ente l'asseverazione dei crediti e dei debiti risultanti dalla loro contabilità. Nell'ipotesi che l'ente rilevi delle discordanze, verificare le cause alla base delle suddette discordanze e:
 - se si accerta che siano dovute a sfasature temporali derivanti dall'applicazione di principi contabili differenti, **monitorare**, nel corso dei mesi successivi, la situazione sino a che le stesse non saranno risolte;
 - se si accerta che siano dovute a un mancato impegno di risorse da parte dell'ente, in termini di residui passivi, a fronte di maggiori crediti dell'organismo o della società partecipati, **controllare la reale ed effettiva esistenza di tali crediti** ed eventualmente, in caso tale controllo dia esito positivo, verificare che l'ente attivi, entro l'approvazione del rendiconto, la procedura di cui all'art. 194 del Tuel relativa al riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio.



FLUSSI INFORMATIVI

- ***scambio periodico di dati e informazioni*** con gli organi di controllo degli organismi e società partecipati dell'ente locale relativamente a informazioni che risultano essere necessarie al fine dello svolgimento della propria funzione all'interno dell'ente locale;
- ***incontri periodici*** con i singoli organi di controllo dei singoli organismi e società partecipati almeno in fase di avvio della propria attività, in fase di rilascio e predisposizione della propria relazione sul rendiconto e del proprio parere sul bilancio di previsione e in fase conclusiva. Da intensificare in caso di urgenza o in casi specifici che richiedano una maggiore frequenza;
- ***richiesta*** agli organi di controllo degli organismi partecipati:
 - delle comunicazioni, se effettuate, destinate all'ente locale;
 - dell'esistenza di fatti censurabili o di irregolarità e di tutti i dati e le informazioni che, a giudizio dell'organo di controllo, possano costituire indizi di un comportamento illegittimo o comunque anomalo da parte dell'organismo o della società partecipati;
 - delle relazioni o i verbali su qualsiasi documento e/o fatto il cui parere o il rilascio di una relazione da parte dell'organo di controllo è previsto espressamente dalla legge e/o abbia ricadute economico-finanziarie sull'ente locale



GESTIONE DEI SERVIZI

- ✓ rilasciare un ***parere circa le modalità di gestione dei servizi da parte dell'ente*** ai sensi dell'art. 239, comma 1, lett. b), n. 3 del Tuel, con le modalità stabilite dal regolamento dell'ente;
- ✓ verificare, ai sensi dell'art. 4, comma 16, del D.L. n. 138/2011, il ***rispetto dei contratti di servizio, con riferimento alle società in house e a quelle partecipate dall'ente locale***, nonché ogni loro eventuale aggiornamento e/o modifica secondo le modalità definite dallo Statuto dell'ente.



ACQUISTO DI PARTECIPAZIONI E COSTITUZIONE DI ORGANISMI PARTECIPATI

- **asseverare**, il trasferimento delle risorse umane e finanziarie (art. 3, commi 30 e 32, della L. n. 244/2007), e **trasmettere una relazione**:
 - alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento della funzione pubblica;
 - al Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato;
- oltre a **segnalare eventuali inadempimenti alle competenti Sezioni della Corte dei Conti**.

ACQUISTO DI PARTECIPAZIONI E COSTITUZIONE DI ORGANISMI PARTECIPATI

✓ Verificare:

- la **concordanza delle previsioni di business-plan** con le previsioni annuali e pluriennali del bilancio dell'ente;
- il corretto e puntuale **inquadramento dei rapporti finanziari e fiscali** tra l'ente e l'organismo partecipato, come risultante da specifici accordi o dal contratto di servizio;
- **l'adeguatezza delle risorse umane** da trasferire sulla base del piano di fattibilità economico-finanziario allegato ai documenti di costituzione del nuovo organismo o di acquisto di partecipazione in organismo esistente;
- **l'adeguatezza e compatibilità di bilancio delle risorse finanziarie e strumentali** da trasferire sulla base del piano di fattibilità economico-finanziario allegato ai documenti di costituzione del nuovo organismo o di acquisto di partecipazione in organismo esistente;
- **l'effettivo trasferimento di personale all'organismo partecipato;**
- la **rideterminazione della dotazione organica** dell'ente a seguito del trasferimento del personale all'organismo partecipato;
- **l'effettività delle risorse finanziarie trasferite** in relazione all'ammontare individuato nell'atto di costituzione o di acquisto di partecipazioni.



ALIENAZIONE DI UNA PARTECIPAZIONE IN UNA SOCIETÀ PUBBLICA

✓ Verificare:

- il ***rispetto degli adempimenti e dell'iter procedurale*** previsti in materia di alienazione di partecipazioni societarie o di costituzione di vincoli sulle stesse.
- l'alienazione di partecipazioni o la costituzione di vincoli su queste ultime, ai sensi dell'art. 10, comma 1, del Tusp, (***presenza di atto deliberativo*** adottato secondo le modalità previste in caso di acquisto di partecipazioni o costituzione di società; ***in difetto di valido atto deliberativo l'atto di alienazione o costituzione di vincoli è inefficace***).
- rispetto dei principi di pubblicità, trasparenza e non discriminazione;



VERIFICHE SULLE AZIENDE SPECIALI

- ✓ L'organo di revisione deve:
 - Verificare gli indirizzi che l'ente locale ha impartito o intende impartire;
 - Verificare il mantenimento dell'equilibrio economico stabilito dalle norme di legge;
 - Incontrare periodicamente i revisori dell'azienda speciale e scambiare con gli stessi ogni informazione utile;
 - qualora esista una funzione di internal auditing aziendale è opportuno che i revisori dell'ente locale chiedano allo stesso di reperire le informazioni che tale funzione ha trasmesso al Consiglio di amministrazione o alla direzione e al Collegio dei revisori dell'azienda.



VERIFICHE SULLE ISTITUZIONI

✓ L'organo di revisione deve:

- esaminare le finalità dell'istituzione quali risultano dallo Statuto e dai regolamenti e da eventuali indirizzi dell'Organo consiliare dell'ente stesso;
- esaminare il regolamento generale e i regolamenti interni e prendere visione del quadro normativo del settore in cui l'istituzione opera;
- esaminare il piano dei conti e della contabilità;
- esaminare l'organigramma e il funzionigramma;
- esaminare il contratto di servizio e la situazione dei contributi assegnati dall'ente locale, degli eventuali "distacchi" del personale dall'ente locale e delle altre prestazioni reciproche;
- controllare le scritture contabili;
- controllare i contratti di appalto di lavori, servizi e forniture;
- rilasciare un parere sul bilancio preventivo;
- esaminare e redigere la relazione sul rendiconto con eventuali proposte tendenti a ottenere una migliore efficienza, produttività ed economicità di gestione;
- controllare le riscossioni e i pagamenti effettuati in materia di adempimenti tributari e previdenziali.



VERIFICHE PRELIMINARI SPECIFICHE

- ✓ verificare che le partecipazioni non aventi i requisiti prescritti dalla legge siano state alienate o coinvolte in un Piano di razionalizzazione (***revisione straordinaria***).
- ✓ accertarsi che l'ente abbia verificato che gli statuti societari rispettino le disposizioni previste dagli artt. 11, 16 e 17 del Tusp e ***nel caso in cui accerti il mancato rispetto della norma in questione, deve invitare l'ente a far sì che le stesse società ottemperino e si adeguino a quanto disposto dalla legge nel minor tempo possibile!***
- ✓ verificare che l'ente locale, ai sensi dell'art. 19, comma 5, del Tusp fissi o abbia fissato ***obiettivi specifici, annuali e pluriennali, sul complesso delle spese di funzionamento, ivi comprese quelle per il personale, delle società controllate,*** anche attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale e delle eventuali disposizioni che stabiliscono, a loro carico, divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, tenendo conto del settore in cui ciascun soggetto opera.



VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

- **Razionalizzazione periodica delle partecipazioni societarie pubbliche**
 - ✓ verificare che l'ente locale, entro il 31 dicembre di ogni anno, effettui la ***ricognizione ordinaria delle partecipazioni*** (art.20 Tusp), con eventuale redazione del piano di razionalizzazione, e che effettui altresì le relative comunicazioni obbligatorie.
 - Il parere sul piano di razionalizzazione, è da rilasciare, ai sensi dell'art. 239, comma 1, n. 3, Tuel, ***nel caso in cui il piano modifichi le modalità di gestione dei servizi***;
 - ✓ In caso di adozione e approvazione del piano di razionalizzazione, nell'esercizio successivo rispetto a quello cui il piano si riferisce, verificare che l'ente dia attuazione al piano e che approvi una relazione su tale attuazione, dando evidenza dei risultati conseguiti;
 - ✓ Verificare il rispetto da parte dell'ente degli obblighi di comunicazione inerenti e conseguenti



VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

➤ Controlli società in house

- ✓ verificare il ***rispetto dei seguenti vincoli***:
 - che la partecipazione di capitali privati non comporti controllo o poteri di veto o un'influenza determinante sulla società;
 - che l'oggetto sociale coincida unicamente con le attività di cui all'art. 4, comma 2, lett. a), b), d), e);
 - che gli statuti prevedano che oltre l'80% del loro fatturato sia effettuato nello svolgimento dei compiti a esse affidati dall'ente stesso o dagli enti pubblici soci. In ogni caso, l'eventuale produzione ulteriore, rispetto al limite di fatturato, rivolta a finalità diverse, è consentita purché permetta di conseguire economie di scala o altri recuperi di efficienza sul complesso dell'attività principale della società. Il mancato rispetto del limite in questione può essere sanato se, entro tre mesi da quando si è manifestato:
 - la società rinunci a una parte dei rapporti con soggetti terzi, sciogliendo i relativi rapporti contrattuali;
 - la società rinunci agli affidamenti diretti da parte dell'ente o degli enti pubblici soci, sciogliendo i relativi rapporti; in tale ipotesi, la società può continuare la propria attività unicamente se continuano a sussistere i requisiti di cui all'art. 4 del Tusp e l'ente locale provveda, entro i sei mesi successivi allo scioglimento del rapporto contrattuale, a riaffidare le attività che sono state oggetto di affidamento alla società controllata mediante procedure competitive regolate dal D.lgs. n. 50/2016; tali attività, nelle more dello svolgimento delle predette procedure di gara, continuano a essere effettuate dalla stessa società in house al fine di tutelare gli interessi della comunità. A seguito della cessazione degli affidamenti diretti, perdono efficacia le clausole statutarie e i patti parasociali finalizzati a realizzare i requisiti del controllo analogo;
 - che gli acquisti di lavori, beni e servizi vengano effettuati secondo la disciplina di cui al D.lgs. n. 50/2016.



VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

➤ Controlli società in house

- ✓ verificare che l'ente abbia provveduto a ***effettuare l'iscrizione nell'elenco, di cui all'art. 192, comma 1, del D.lgs. n. 50/2016***, riportante i dati degli enti aggiudicatori che operano mediante affidamenti diretti nei confronti di proprie società in house ex art. 5 dello stesso decreto, secondo i tempi e le modalità prescritti dalle Linee Guida n. 7 "Linee Guida per l'iscrizione nell'Elenco delle amministrazioni aggiudicatrici e degli enti aggiudicatori che operano mediante affidamenti diretti nei confronti di proprie società in house previsto dall'art. 192 del D.lgs. 50/2016" dell'Autorità Nazionale Anticorruzione, al fine di garantire adeguati livelli di pubblicità e trasparenza nei contratti pubblici.



VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

➤ Controlli società a partecipazione mista pubblico-privata

- ✓ verificare che l'ente abbia effettuato i seguenti controlli:
 - la quota del soggetto privato non sia inferiore al 30%;
 - la selezione del soggetto privato si svolga con procedure di evidenza pubblica ai sensi dell'art. 5, comma 9, del D.lgs. n. 50/2016;
 - la selezione abbia a oggetto, al contempo, la sottoscrizione o l'acquisto della partecipazione societaria da parte del socio privato e l'affidamento del contratto di appalto o di concessione oggetto esclusivo dell'attività della società mista;
 - il socio privato sia in possesso dei requisiti di qualificazione previsti dalle norme e dai regolamenti relativi alla prestazione per cui la società è costituita;
 - la durata della partecipazione privata alla società non superi la durata dell'appalto o della concessione.
- ✓ verificare che l'ente si accerti che le società non applichino le disposizioni del D.lgs. n. 50/2016 **unicamente se:**
 - la scelta del socio privato è avvenuta nel rispetto di procedure di evidenza pubblica;
 - il socio privato ha i requisiti di qualificazione previsti dal decreto legislativo n. 50 del 2016 in relazione alla prestazione per cui la società è stata costituita;
 - la società provvede in via diretta alla realizzazione dell'opera o del servizio, in misura superiore al 70% del relativo importo.

VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

➤ Controlli in caso di crisi di impresa

- ✓ verificare e, ai sensi dell'art. 14, comma 5, Tusp, che l'ente locale *“salvo quanto previsto dall'art. 2447 e 2482-ter del codice civile”*, non:
 - sottoscriva aumenti di capitale;
 - effettui trasferimenti straordinari;
 - conceda aperture di credito;
 - rilasci garanzie;
a favore delle proprie società partecipate *che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio o abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite, anche infra-annuali*
- ✓ verificare che nei casi particolari in cui non si applichi il divieto, sia stata rilasciata **apposita autorizzazione**, concessa su richiesta dell'ente interessato, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, adottato su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con gli altri ministri competenti, e soggetto a registrazione della Corte dei Conti.

VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

➤ Controlli preventivi in caso di crisi di impresa

- ✓ Verificare, per le società a controllo pubblico, che l'ente si accerti che le proprie società controllate, nell'ambito della Relazione sul governo societario, in occasione dell'approvazione del bilancio d'esercizio delle stesse, predispongano **specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale (art. 6 co.2 e 4 D.lgs Tusp)**, prendendone visione e *valutando le azioni poste in essere dagli organi di indirizzo e governo delle società al fine di prevenire e/o evitare l'aggravamento di un'eventuale crisi e adottando, ove necessario, le opportune misure atte a prevenire e/o evitare possibili ricadute economico-finanziarie sull'ente stesso.*

Documento CNDCEC – Relazione sul governo societario

<http://www.cndcec.it/Portal/Documenti/Dettaglio.aspx?id=924abcc6-8e7e-4466-9919-471c86d73aaf>



VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE

- **Verifiche sull'organo amministrativo e di controllo delle società a controllo pubblico**
- ✓ Verificare che l'ente locale, con riferimento agli organi amministrativi e di controllo delle società controllate, si accerti del rispetto delle prescrizioni e degli adempimenti previsti dall'art. 11 del Tusp con particolare riferimento a
 - requisiti
 - compensi

CONTROLLI IN MATERIA DI TRASPARENZA E ANTICORRUZIONE

➤ *Controlli su adempimenti comunicativi dell'ente*

- ✓ verificare che l'ente locale pubblichi annualmente sul proprio sito internet e invii al Dipartimento del Tesoro i dati e le informazioni relativi alle **partecipazioni detenute, anche minoritarie, in via diretta e in via indiretta, in organismi e società partecipati** e i dati e le informazioni relativi ai rappresentanti degli organi di governo dell'ente stesso nominati negli organi di governo dei succitati organismi e società;
- ✓ verificare che, nel caso in cui l'ente non detenga alcuna partecipazione né abbia nominato rappresentanti in seno a organi di governo di organismi e società partecipati, abbia provveduto, attraverso l'applicativo del Dipartimento del Tesoro, a **effettuare la relativa dichiarazione negativa**;
- ✓ verificare l'avvenuta **attestazione da parte dell'OIV o di altro organismo con funzioni analoghe** della pubblicazione di alcuni dati fondamentali, previsti dal D.lgs. n. 33/2013, sul sito internet dell'ente, ai sensi di quanto previsto dalla Delibera dell'ANAC n. 141 del 21 febbraio 2018.



CONTROLLI IN MATERIA DI TRASPARENZA

- *Controlli su adempimenti degli organismi partecipati*
- Per le società a controllo pubblico, il D.lgs. n. 33/2013 prescrive che la normativa in materia di trasparenza si **estende**, come per gli enti locali, sia **all'intera organizzazione**, con applicazione in toto del decreto, previ gli adattamenti necessari in considerazione delle peculiarità organizzative, del tipo di attività eventualmente svolta in regime concorrenziale e della natura privatistica, che alle attività di pubblico interesse.
- Per le società a partecipazione pubblica (non di controllo) si applicano unicamente “ai dati e ai documenti inerenti all'attività di pubblico interesse disciplinate dal diritto nazionale o dell'Unione europea”.

CONTROLLI IN MATERIA DI TRASPARENZA

➤ *Controlli su adempimenti degli organismi partecipati*

- ✓ Verificare il rispetto da parte dell'ente, in aggiunta agli obblighi previsti ex D.lgs. n. 33/2013, di quanto stabilito dal Tusp a carico delle società in controllo pubblico, eccetto quelle derivanti da sperimentazione gestionale costituite ai sensi dell'art. 9-bis del D.lgs. n. 502/1992, in materia di pubblicazione sul sito internet aziendale:
 - dei provvedimenti su criteri e modalità per il reclutamento del personale nel rispetto dei principi, anche di derivazione europea, di cui all'art. 35, comma 3, del D.lgs. n. 165/2001 (art. 19, commi 2 e 3, Tusp);
 - dei provvedimenti, ai sensi dell'art. 19 comma 6 Tusp, garantiscono il concreto sul perseguimento degli obiettivi annuali e pluriennali fissati (art. 19 comma 5 Tusp) dagli enti soci sul complesso delle spese di funzionamento, ivi comprese quelle per il personale, delle società controllate, anche attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale (art. 19 comma 7 Tusp).

CONTROLLI IN MATERIA DI ANTICORRUZIONE

➤ *Controlli su adempimenti degli organismi partecipati*

- ✓ accertarsi che l'ente vigili sull'**adozione** da parte delle proprie società controllate, delle **misure integrative del modello di cui al D.lgs. n. 231/2001** e sulla nomina del Responsabile per la Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza (**RPCT**).

ANAC determinazione n. 1134/2017

“Nuove Linee guida per l’attuazione della normativa in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza da parte delle società e degli enti di diritto privato controllati e partecipati dalle pubbliche amministrazioni e degli enti pubblici economici”