



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giuseppe Roberto Mario Zola	Consigliere
dott. Gianluca Braghò	Primo Referendario
dott. Alessandro Napoli	Referendario
dott.ssa Laura De Rentiis	Referendario (relatore)
dott. Donato Centrone	Referendario
dott. Francesco Sucameli	Referendario
dott. Cristiano Baldi	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario

nell'adunanza del 20 giugno 2012

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

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista la nota pervenuta il 24 maggio 2012 con la quale il Sindaco del Comune San Giuliano Milanese (Mi) ha chiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza del 7 giugno 2012 per deliberare sulla richiesta proveniente dal Sindaco del Comune di San Giuliano Milanese;

vista la successiva ordinanza con cui, su richiesta del Magistrato Relatore, il Presidente ha convocato nuovamente la Sezione per l'odierna adunanza per deliberare sulla richiesta proveniente dal Sindaco del Comune di San Giuliano Milanese;

Udito il relatore, Laura De Rentiis;

OGGETTO DEL PARERE

Il Sindaco del Comune di San Giuliano Milanese ha posto alla Sezione due quesiti del seguente tenore:

- 1) <<considerato che il Testo Unico Enti Locali disciplina all'art. 239 le funzioni dell'organo di revisione dell'ente locale, si richiede di conoscere se il Comune può legittimamente avvalersi di una società di revisione e certificazione indipendente per l'analisi della gestione, in analogia con quanto previsto dal diritto societario, o se tali funzioni siano di esclusiva competenza del suddetto organo>>;
- 2) <<si chiede di conoscere se il parere espresso dal Collegio dei Revisori sulla proposta di deliberazione consiliare di rendiconto di gestione debba comprendere l'attendibilità e la completezza dei dati della gestione riportati nel conto consuntivo e se tale valutazione rientri nella previsione di cui all'art.239 lettera d) che nel definire il contenuto della relazione riporta "l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione">>.

PREMESSA

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta proveniente dal Comune di San Giuliano Milanese rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7 comma ottavo, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica, nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria, dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131/2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un

organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della loro attività amministrativa.

I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione con l'organo di controllo esterno (per tutte: parere sez. Lombardia, 11 febbraio 2009, n. 36).

Infatti, deve essere messo in luce che il parere della Sezione attiene a profili di carattere generale anche se, ovviamente, la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione. L'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA

Riguardo all'individuazione dell'organo legittimato ad inoltrare le richieste di parere dell'ente comunale, si osserva che il sindaco del comune è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L.

Pertanto, la richiesta di parere è ammissibile soggettivamente poiché proviene dall'organo legittimato a proporla.

AMMISSIBILITA' OGGETTIVA

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione, contenuta nel comma 8, dell'art. 7 della legge 131/03, deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma, la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che il co. 8 prevede forme di collaborazione ulteriore rispetto a quelle del precedente comma rese esplicite, in particolare, con l'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Appare conseguentemente chiaro che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti

locali ma che, anzi, le attribuzioni consultive si connotano sulle funzioni sostanziali di controllo collaborativo ad esse conferite dalla legislazione positiva.

Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, co. 31 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno delineato una nozione unitaria della nozione di contabilità pubblica incentrata sul "*sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici*", da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (Delibera n. 54, in data 17 novembre 2010).

Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa che ricade nella esclusiva competenza dell'autorità che la svolge; nonché esclude, altresì, che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali.

Dalle sopraesposte considerazioni consegue che la nozione di contabilità pubblica va conformandosi all'evolversi dell'ordinamento, seguendo anche i nuovi principi di organizzazione dell'amministrazione, con effetti differenziati, per quanto riguarda le funzioni della Corte dei conti, secondo l'ambito di attività.

Con specifico riferimento alla richiesta oggetto della presente pronuncia la Sezione osserva che rientra nella materia della contabilità pubblica, poiché attiene alla disciplina contenuta nel TUEL e, più in particolare, alle norme che disciplinano l'organo di revisione interno dell'ente.

La richiesta di parere in esame risponde ai requisiti indicati sopra e pertanto, è da ritenere ammissibile e può essere esaminata nel merito.

MERITO

1° quesito: il Comune può legittimamente avvalersi di una società di revisione e certificazione indipendente per l'analisi della gestione, in analogia con quanto previsto dal diritto societario, oppure queste funzioni sono di esclusiva competenza dell'organo di revisione contabile ex art. 239 TUEL?

Al fine di rispondere al quesito posto dal Comune, occorre brevemente richiamare l'attuale quadro normativo che disciplina la nomina dell'organo di revisione negli enti locali.

In primis, si richiama l'art. 234 TUEL il quale stabilisce che: <<1. I consigli comunali, provinciali e delle città metropolitane eleggono con voto limitato a due componenti, un collegio di revisori composto da tre membri. 2. I componenti del collegio dei revisori sono scelti: a) uno tra gli iscritti al registro dei revisori contabili, il quale svolge le funzioni di presidente del collegio; b) uno tra gli iscritti

nell'albo dei dottori commercialisti; c) uno tra gli iscritti nell'albo dei ragionieri. 3. Nei comuni con popolazione inferiore a 15.000 abitanti, nelle unioni dei comuni e nelle comunità montane la revisione economico-finanziaria è affidata ad un solo revisore eletto dal consiglio comunale o dal consiglio dell'unione di comuni o dall'assemblea della comunità montana a maggioranza assoluta dei membri e scelto tra i soggetti di cui al comma 2>>.

Per i criteri di scelta dei revisori dei conti dei Comuni occorre, in secondo luogo, richiamare il comma 25 dell'art. 16, D.L. 13 agosto 2011, n. 138, come sostituito dalla legge di conversione 14 settembre 2011, n. 148. In particolare, la recente novella normativa recita che <<a decorrere dal primo rinnovo dell'organo di revisione successivo alla data di entrata in vigore del presente decreto, i revisori dei conti degli enti locali sono scelti mediante estrazione da un elenco nel quale possono essere inseriti, a richiesta, i soggetti iscritti, a livello regionale, nel Registro dei revisori legali di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, nonché gli iscritti all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili>>. Tralasciando il successivo periodo del disposto normativo testè richiamato -dove vengono indicati i criteri per l'inserimento degli interessati nell'elenco dei revisori degli enti locali-, questa Sezione ricorda che i "soggetti iscritti, a livello regionale, nel Registro dei revisori legali di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39" possono essere sia le persone fisiche abilitate all'esercizio della revisione legale in possesso dei requisiti indicati dal comma 3 dell'art. 2 del d.lgs. n. 39/10, sia le persone giuridiche che soddisfano gli stringenti requisiti enumerati dal comma 4 della medesima disposizione normativa.

Ad ogni buon conto, alla stregua dell'attuale quadro normativo, gli "iscritti nel Registro dei revisori legali" che possono svolgere il compito di organo di revisione dell'ente locale possono essere solo le persone fisiche ex comma 3 art. 2 d.lgs. n. 39/10, non anche le società di revisione legale ex comma 4 cit.

Questa conclusione è imposta da un'interpretazione sistematica delle norme sin qui richiamate e del D.M. 15-2-2012 n. 23 (Regolamento adottato in attuazione dell'articolo 16, comma 25, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, recante: «Istituzione dell'elenco dei revisori dei conti degli enti locali e modalità di scelta dell'organo di revisione economico-finanziario»), dalle quali emerge chiaramente che il ruolo di componente dell'organo di revisione dell'ente locale può essere ricoperto solo da persona fisica in possesso dei requisiti di legge. In questa sede è sufficiente richiamare il primo comma dell'art. 2 del D.M. in parola, dove testualmente si afferma che <<l'elenco, articolato a livello regionale, riporta i seguenti elementi informativi per ciascun revisore: a) il nome, il cognome, il luogo e la data di

nascita; b) la residenza; c) la data e il numero di iscrizione nel registro dei revisori legali o all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili>>.

Dunque, il ruolo di componente dell'organo di revisione può essere svolto esclusivamente da persona fisica in possesso dei requisiti di legge sin qui descritti e non anche da una società di revisione e certificazione indipendente per l'analisi della gestione. Ne consegue che, poiché una società di revisione e certificazione indipendente non può essere nominata quale componente dell'organo di controllo interno di un ente locale ai sensi dell'art. 234 TUEL, la funzione prevista dall'art. 239 lett. d) del TUEL non può essere espletata da una società di revisione e certificazione indipendente.

2° quesito: il parere espresso dal Collegio dei Revisori sulla proposta di deliberazione consiliare di rendiconto di gestione deve comprendere l'attendibilità e la completezza dei dati della gestione riportati nel conto consuntivo e tale valutazione rientra nella previsione di cui all'art.239 lettera d) che nel definire il contenuto della relazione riporta "l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione"?

Chiarito che spetta all'organo di revisione interno all'ente locale redigere la <<relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto>> e che detta relazione deve contenere <<l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione>> (art. 239 lett. d TUEL), al fine di rispondere al secondo quesito occorre soffermarsi sul contenuto della relazione *de qua*.

In maggior dettaglio, il contenuto della relazione deve essere rispondente alla più generale attività di collaborazione con l'Organo consiliare nella sua funzione di controllo e di indirizzo, nonché alla specifica attività di controllo e vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria, economica e patrimoniale della gestione dell'ente locale. In quest'ottica, questa Sezione concorda con quanto affermato nei principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli Enti locali (pubblicati il 21 dicembre 2011) secondo cui <<in merito alla vigilanza sulle aziende, consorzi, società ed organismi partecipati va precisato che il controllo dell'Organo di revisione non riguarda la regolarità dei bilanci e della contabilità di tali organismi bensì gli effetti che i loro andamenti hanno o possono avere sugli equilibri economici e finanziari dell'ente locale. Rilevano quindi l'effettività delle posizioni creditorie e debitorie (avendo anche riguardo alle pattuizioni delle convenzioni o dei contratti) nonché l'entità di disavanzi o di perdite che possono comportare la

necessità di copertura o di ricapitalizzazione ai sensi dell'art. 2447 o 2482 ter del cod. civ. >>.

In altri termini, l'Organo di revisione contabile nello svolgimento delle sue funzioni di vigilanza e controllo contabile dell'ente locale deve verificare la corrispondenza e la veritiera rappresentazione dei flussi finanziari diretti ed indiretti tra l'ente locale e i suoi organismi partecipati.

In quest'ottica, si inquadra la recente novella normativa contenuta nel comma 18 dell'art. 4 d.l. n. 138/11 che prescrive che << in caso di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali a società cosiddette "in house" e in tutti i casi in cui il capitale sociale del soggetto gestore è partecipato dall'ente locale affidante, la verifica del rispetto del contratto di servizio nonché ogni eventuale aggiornamento e modifica dello stesso sono sottoposti, secondo modalità definite dallo statuto dell'ente locale, alla vigilanza dell'organo di revisione di cui agli articoli 234 e seguenti del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni. Restano ferme le disposizioni contenute nelle discipline di settore vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto" >>.

P.Q.M.

Nelle considerazioni suesposte è il parere della Sezione.

Il Relatore

(Dott.ssa Laura De Rentiis)

Il Presidente

(Dott. Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria il

22 giugno 2012

Il Direttore della Segreteria

(Dott.ssa Daniela Parisini)