



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

composta dai magistrati:

dott. Gianluca Braghò	Presidente f.f.
dott. Giuseppe Roberto Mario Zola	Consigliere
dott. Alessandro Napoli	Referendario
dott.ssa Laura De Rentiis	Referendario (relatore)
dott. Donato Centrone	Referendario

**nell'adunanza del 25 settembre 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 21 agosto 2012 con la quale il Sindaco del Comune Lumezzane (BS) ha chiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta proveniente dal Sindaco del Comune di Lumezzane;

Udito il relatore, Laura De Rentiis;

### **OGGETTO DEL PARERE**

Il Sindaco del Comune di Lumezzane ha formulato alla Sezione un quesito in ordine alla possibilità che un componente dell'organo di revisione economico-finanziario possa, contemporaneamente, ricoprire l'incarico di Presidente del Collegio Sindacale della propria società a totale partecipazione pubblica.

### **PREMESSA**

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta proveniente dal Comune di Lumezzane 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 locale.

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

### **MERITO**

Il Sindaco del Comune di Lumezzane ha formulato alla Sezione un quesito in ordine alla possibilità che un componente dell'organo di revisione economico-finanziario possa, contemporaneamente, ricoprire l'incarico di Presidente del Collegio Sindacale della propria società a totale partecipazione pubblica.

Per affrontare la questione ermeneutica *de qua* occorre preliminarmente richiamare la disciplina dettata dal TUEL in tema di "incompatibilità ed ineleggibilità dei revisori". In particolare, viene in rilievo il primo comma dell'art.236 che statuisce che <<valgono per i revisori le ipotesi di incompatibilità di cui al primo comma dell'articolo 2399 del codice civile, intendendosi per amministratori i componenti dell'organo esecutivo dell'ente locale>>, nonché il successivo terzo comma che recita: <<i componenti degli organi di revisione contabile non possono assumere incarichi o consulenze presso l'ente locale o presso organismi o istituzioni dipendenti o comunque sottoposti al controllo o vigilanza dello stesso>>.

Il primo comma dell'art. 2399 c.c., a sua volta, stabilisce che <<non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:

- a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382;
- b) il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;
- c) coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza>>.

Dal quadro normativo sin qui delineato, dunque, emerge che il legislatore, da un lato, individua tassative ipotesi di ineleggibilità riconducibili alla mancanza di determinati requisiti soggettivi (ai sensi dell'art. 2382 c.c. non può essere nominato revisore economico-finanziario dell'ente locale - e se nominato decade dal suo ufficio-, <<l'interdetto, l'inabilitato, il fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi>>); dall'altro lato, enumera una serie di cause di ineleggibilità riconducibili al più generale presupposto dell'indipendenza che deve necessariamente caratterizzare il soggetto chiamato a ricoprire il ruolo di componente dell'organo di revisione dell'ente locale.

Questa ricostruzione ermeneutica dell'art. 2399 c.c. ha trovato conferma nella recente giurisprudenza della Corte di Cassazione laddove ha affermato che la norma de qua <<persegue lo scopo di tutelare l'indipendenza dei sindaci introducendo per essi delle ipotesi di incompatibilità, ad evitare che, a causa dell'attività esercitata, venga meno l'obiettività del sindaco nei confronti della società riguardo alla quale egli deve esplicare i suoi poteri-doveri di controllo.

Quando le funzioni di sindaco siano svolte dalla medesima persona che è legata alla società da un rapporto continuativo di prestazione d'opera retribuita, il vincolo che si instaura con gli amministratori attenua, e talora può annullare del tutto, l'obiettività del sindaco, di fatto impedendogli di assumere iniziative non gradite agli amministratori o al capitale di comando; e il legislatore, prevedendo in tale evenienza la decadenza dalla carica di sindaco, ha espresso un giudizio generale e predeterminato sulla capacità offensiva nei confronti del bene tutelato di un siffatto rapporto. Tenuto conto della *ratio* della disposizione, deve escludersi che l'incompatibilità sorga unicamente in presenza di rapporti di lavoro subordinato. La sussistenza di un rapporto giuridico di dipendenza non è l'elemento decisivo: l'art. 2399 cod. civ. è suscettibile di comprendere qualsiasi legame che abbia ad oggetto attività professionali, rese anche nell'ambito di un rapporto di lavoro autonomo, quando la prestazione a titolo oneroso abbia carattere continuativo>> (cfr. Cass., sent. n. 19235 dell'11 luglio 2008).

Nello stesso senso, la magistratura civile, in sede di interpretazione dell'art. 2399 cod. civ., come sostituito dal d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6 (ovvero, nell'attuale formulazione e non in quella precedente oggetto della pronuncia del Consiglio di Stato, Sezione V, n. 6407/2005, richiamata nell'istanza di parere), ha ribadito che la causa di ineleggibilità per i sindaci delle società per azioni <<relativa all'esistenza con la società medesima di un rapporto continuativo di prestazione d'opera retribuita, non sussiste soltanto nell'ipotesi di un rapporto contrattuale di durata, formalmente stipulato fra il professionista e la società, ma anche nel caso di una pluralità di incarichi che, sebbene formalmente distinti, configurino uno stabile legame di clientela; la *ratio* della norma, infatti, risiede nell'esigenza di garantire l'indipendenza di colui che è incaricato delle funzioni di controllo, in presenza di situazioni idonee a compromettere tale indipendenza, quando il controllore sia direttamente implicato nell'attività sulla quale dovrebbe, in seguito, esercitare dette funzioni di controllo. (cfr. Cass., sent. n. 11554 del 9 maggio 2008).

La portata dell'art. 2399, primo comma lett. c., cod. civ. richiamato dall'art. 236, primo comma TUEL, dunque, è già di per sé sufficiente ad escludere che l'organo di revisione economico-finanziario possa, contemporaneamente, ricoprire

l'incarico di Presidente del Collegio Sindacale della società a totale partecipazione pubblica dell'ente locale.

Tale soluzione, ad ogni buon conto, nel caso di componente dell'organo di controllo di un ente locale è avvalorata dall'ulteriore previsione contenuta nell'art. 236, terzo comma, TUEL dove, a chiare lettere, il legislatore stabilisce che <<i>componenti degli organi di revisione contabile non possono assumere incarichi o consulenze presso l'ente locale o presso organismi o istituzioni dipendenti o comunque sottoposti al controllo o vigilanza dello stesso>>.

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 <<al fine di non far coesistere il ruolo di controllore e controllato, il revisore non può assumere incarichi o consulenze presso le aziende speciali dell'ente locale, in quanto sottoposte a vigilanza dello stesso come disposto dall'articolo 114, comma 6, del Tuel, né presso i consorzi a cui partecipa l'ente per l'assimilazione alle aziende speciali stabilita dall'art. 31, né si ritiene, presso le società di capitale controllate dall'ente locale nei modi indicati dal primo comma dell'articolo 2359 del c.c.. In generale, il revisore, al fine di garantire l'autonomia di giudizio e l'indipendenza della sua attività, dovrebbe evitare tutte le ipotesi in cui coesistono il ruolo di controllore e di controllato>>.

D'altra parte, come ha già avuto modo di precisare questa Sezione in un recente parere <<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>> (Lombardia/292/2012/PAR del 22 giugno 2012).

Si aggiunga che due recenti novelle legislative valorizzano l'indipendenza dell'organo di revisione dell'ente locale rispetto all'organismo partecipato.

In questo senso si segnala, in primis, il comma 18, dell'art. 4, del d.l. n. 138/11 (come conv. dalla legge 14 settembre 2011, n. 148), laddove, 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>>.

In secondo luogo, viene in rilievo l'art. 6, comma 4, dl n. 95/2012 (come conv. dalla l. 7 agosto 2012, n. 135) che stabilisce che <<a decorrere dall'esercizio finanziario 2012, i Comuni e le Province allegano al rendiconto della gestione una

nota informativa contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate. La predetta nota, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso il Comune o la Provincia adottano senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie>>.

Con riferimento alla disposizione da ultimo richiamata, questa Sezione non può che sottolineare il tenore letterale della norma laddove prescrive che l'asseverazione sui "crediti e debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate" debba essere fatta dai "rispettivi organi di revisione" che, in quanto tali, devono essere indipendenti tra loro proprio al fine di garantire la veridicità delle reciproche posizioni debitorie-creditorie rappresentate.

In conclusione, alla stregua dell'attuale quadro normativo, la carica di membro dell'organo di revisione economico-finanziario dell'ente locale è incompatibile con quella di componente del collegio sindacale della società a totale partecipazione pubblica dell'ente medesimo.

**P.Q.M.**

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore  
(Dott.ssa Laura De Rentiis)

Il Presidente f.f.  
(Dott. Gianluca Braghò)

Depositata in Segreteria il  
2 ottobre 2012  
Il Direttore della Segreteria  
(Dott.ssa Daniela Parisini)