



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

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giuseppe Zola	Consigliere
dott. Donato Centrone	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario (relatore)
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del 15.04.2014

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 nota prot. n. 20140009948 del giorno 2 aprile 2014 con la quale il sindaco del Comune di Parabiago (MI) ha richiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

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'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta del sindaco del comune sopra citato;

Udito il relatore dott. Giovanni Guida;

### **PREMESSO CHE**

Il Sindaco del Comune di Parabiago, con nota prot. n. 20140009948 del giorno 2 aprile 2014, dopo aver premesso che:

- l'articolo 6 comma 4 del D.L. 95/2012 testualmente recita "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";
- l'ente "si è immediatamente attivato per adempiere correttamente a quanto richiesto dalla legge ed ha inoltrato formalmente alle società partecipate nota con invito a trasmettere la documentazione necessaria alla parifica prevista";
- nel corso dell'adempimento è emerso un dubbio sulla necessità di asseverazione da parte dell'organo di revisione delle società predette; infatti, anche se dalla lettura del comma è possibile evincere che i "rispettivi organi di revisione" sia da riferire ai "Comuni e le Province" per evitare eventuali problemi con i propri revisori nel dubbio è stata richiesta anche l'asseverazione dell'organo di revisione delle società;
- la risposta alla predetta sollecitazione è stata variegata: alcune società non hanno asseverato, alcune hanno asseverato per il tramite

del presidente del collegio sindacale, altre hanno coinvolto le società di revisione;

- alcune società hanno certificato i propri crediti/debiti a firma del proprio rappresentante legale comunicando che l'asseverazione da parte delle proprie società di revisione avrebbe comportato esborsi di denaro per attività aggiuntive,

ha posto alla Sezione il seguente quesito: "per adempiere correttamente e per evitare che vi siano ulteriori esborsi di denaro pubblico ... quale sia l'interpretazione del comma di cui sopra".

### **AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA**

La richiesta di parere di cui sopra è intesa ad avvalersi della facoltà prevista dalla norma contenuta nell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, la quale dispone che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possono chiedere alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti "pareri in materia di contabilità pubblica".

La funzione consultiva delle Sezioni regionali è inserita nel quadro delle competenze che la legge 131/2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

La Sezione è chiamata, preliminarmente, a pronunciarsi sull'ammissibilità della richiesta, con riferimento ai parametri derivanti dalla natura della funzione consultiva prevista dalla normazione sopra richiamata.

Con particolare riguardo all'individuazione dell'organo legittimato a inoltrare le richieste di parere dei Comuni, 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.

Da questo punto di vista, in attesa che il Consiglio delle Autonomie locali della Lombardia eserciti pienamente le funzioni ad esso deferite dall'art. 7, ottavo comma, della legge n. 131 del 2003, la richiesta di parere deve essere dichiarata ammissibile (v. deliberazione n. 16/2014/PAR di questa Sezione).

### **AMMISSIBILITA' OGGETTIVA**

Con riguardo alle condizioni di ammissibilità oggettiva, occorre rilevare che la disposizione contenuta nel comma 8, dell'art. 7 della legge 131/2003

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 comma 8 prevede forme di collaborazione ulteriori 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; le attribuzioni consultive si connotano, piuttosto, 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, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno delineato una nozione unitaria 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).

L'attività consultiva, in sostanza, ha la medesima funzione d'indirizzo degli Enti locali al raggiungimento di obiettivi e finalità di gestione che ricalcano i contenuti tipici dell'attività di controllo della Corte: in tal modo gli Enti possono raggiungere gli obiettivi stessi sin dall'inizio dell'attività nell'ambito di un moderno concetto della funzione di controllo collaborativo.

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

E' stato, altresì, specificato da parte della costante giurisprudenza delle Sezioni di controllo la necessaria sussistenza dell'ulteriore presupposto della rilevanza generale della questione sollevata con la richiesta di parere (cfr. *ex plurimis* Sez. Lombardia n.528/2013). Questo presupposto determina, in altre parole, che possano essere ricondotte alla funzione consultiva della Corte

le sole richieste di parere volte ad ottenere un esame da un punto di vista astratto e su temi di carattere generale.

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

## MERITO

La richiesta del Comune di Parabiago, come sopra ricordato, concerne la corretta interpretazione del disposto dell'articolo 6, comma 4, del D.L. n. 95/2012 ed, in particolare, l'individuazione degli organi di revisione chiamati ad asseverare la nota informativa, ivi prevista, contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate.

Giova, al riguardo, ricordare come la *ratio* della disposizione in esame sia stata già evidenziata da questa Sezione (cfr. parere n. 479/2013/PAR). In particolare si è posto in luce come "nell'ottica di un sempre maggiore controllo sugli strumenti societari, spesso utilizzati per scopi poco nobili (elusione dei vincoli di finanza pubblica), la norma sopra riportata si pone l'obiettivo di arginare il disallineamento delle poste debitorie e creditorie che spesso si riscontra nei bilanci della partecipata e dell'ente pubblico socio. L'obiettivo, pertanto, è quello di offrire dati certi circa i rapporti finanziari tra l'ente pubblico e la partecipata; e di stimolare, se necessario, processi di correzione di eventuali discordanze". Né in un diverso *dictum* di questa Sezione, sempre relativo alla norma in analisi, si è mancato di rilevare come, già dal tenore letterale della disposizione, assuma precipua rilevanza l'assoluta indipendenza che deve caratterizzare gli organi di revisione degli enti locali, "al fine di garantire la veridicità delle reciproche posizioni debitorie-creditorie rappresentate" (cfr. parere n. 419/2012/PAR).

A ciò deve aggiungersi, sul piano più generale, che, relativamente ai rapporti con le società partecipate, l'utilizzo di risorse pubbliche, pur attraverso moduli privatistici, richiede particolari cautele in capo agli enti locali che concorrono alla loro gestione (cfr. in part. Sez. Veneto, deliberazione n.903/2012/INPR). Con la conseguenza, per quanto qui maggiormente interessa, che l'ente partecipante non può esimersi dal porre in essere un effettivo e costante monitoraggio sull'andamento della società partecipata, tenuto conto non solo della natura pubblica sia delle relative risorse che del servizio svolto, ma anche, e soprattutto, della qualità di socio, con i correlativi compiti di vigilanza e controllo, che da tale qualifica discendono.

Tornando all'esame della norma *de qua*, appare utile ricordare come, nella Relazione illustrativa al D.L. n. 95/2012, si legge che la stessa, insieme

al successivo comma 5, sono volte «al conseguimento di positivi risultati, in termini di trasparenza e veridicità delle spese degli enti locali per il mantenimento delle strutture societarie, stabilendo l'obbligo per i revisori dei conti di seguire i principi di revisione contabile relativi alla "circularizzazione dei crediti e dei debiti"».

Com'è noto per "circularizzazione dei crediti e dei debiti" si intende una procedura di conferma esterna finalizzata all'ottenimento e alla successiva valutazione di una comunicazione diretta fornita da una parte terza a fronte di una richiesta, da parte dell'organo di revisione, di informazioni su aspetti riguardanti una particolare voce, operazione o dato, che vengono ad incidere su asserzioni di bilancio. A tale procedura viene riconosciuto precipuo rilievo, non solo nei principi di revisione internazionali (Isa), ma anche dai principi di revisione nazionali (PR), emanati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (cfr. in part. Principi di Revisione 500, 505 e 530).

Gli elementi ora richiamati permettono di evidenziare come assoluta centralità deve essere riconosciuta, senza dubbio, al ruolo svolto dall'organo di revisione dell'Ente partecipante, che è chiamato a garantire, in concreto, il perseguimento dell'obiettivo di arginare il disallineamento delle poste debitorie e creditorie tra società partecipata e Ente, che è, tra l'altro, il soggetto titolare, in quanto socio, dei poteri di stimolo per l'adozione dei necessari processi volti alla correzione delle discordanze rilevate.

L'effettivo conseguimento di positivi risultati in termini di trasparenza e veridicità delle spese degli enti locali per il mantenimento delle strutture societarie, che, come visto, connota nell'espressa *intentio legislatoris* l'introduzione della nota informativa in analisi, presuppone, però, che l'asseverazione posta in essere dai revisori degli Enti partecipanti possa fondarsi su dati societari ugualmente certi e asseverati.

Ne deriva che, nel caso in cui nel bilancio certificato dall'organo di revisione della società partecipata sia possibile individuare, in modo analitico, i singoli rapporti debitori/creditori nei confronti degli Enti partecipanti, trattandosi, dunque, di dati *ex se* asseverati da tale organo di revisione, possono essere presi direttamente in considerazione dall'organo di revisione dell'Ente partecipante, che può procedere all'asseverazione della nota in parola, senza necessità di ottenere un'ulteriore asseverazione dei dati già certificati dall'organo di revisione della società partecipata.

Nel caso, viceversa, il bilancio non contenga un'analitica evidenziazione delle singole poste creditorie/debitorie nei confronti degli Enti partecipanti, appare necessario che anche l'organo di revisione dell'organismo partecipato

asseveri la nota prevista dall'articolo 6, comma 4, del D.L. n. 95/2012. Mentre, infatti, nel primo caso l'asseverazione sembra configurare un inutile aggravio, considerato che si tratta di dati già certificati dall'organo di revisione dell'organismo partecipato, ogniqualvolta, di contro, non sia riscontrabile analoga "certezza" su ogni singola posta creditoria/debitoria, la *ratio* stessa della disposizione, come sopra evidenziata, non può che imporre l'asseverazione, non solo da parte dell'organo di revisione dell'Ente partecipante, ma anche da parte di quello dell'organismo partecipato. La mancanza di asseverazione, che deriverebbe da un'interpretazione del dato letterale della disposizione in esame nel senso di imporre l'asseverazione soltanto da parte dell'organo di revisione dell'Ente partecipante, verrebbe a frustrare irrimediabilmente le finalità di trasparenza e veridicità, che, come ricordato, hanno connotato l'introduzione della disposizione *de qua*.

L'Ente partecipante, dunque, è tenuto, preliminarmente ai seguenti adempimenti:

- evidenziazione dal proprio conto dei residui di tutte le voci aventi ad oggetto i debiti e i crediti nei confronti delle società partecipate ritenute rilevanti;
- sottoposizione dei dati così raccolti al collegio dei revisori dei conti dell'ente locale.

Nel caso l'Ente partecipante e il suo organo di revisione non rilevino nel bilancio certificato dell'organismo partecipato la chiara evidenziazione sopra delineata delle singole poste creditorie/debitorie, l'amministrazione partecipante risulta tenuta a curare i seguenti ulteriori incombenzi:

- asseverazione da parte del soprarichiamato collegio dei revisori dei conti dei dati rilevati dalla contabilità dell'Ente partecipante;
- invio dei dati asseverati alle società partecipate oggetto dall'attività di conciliazione, per il confronto con le risultanze delle contabilità societarie;
- asseverazione dei dati rilevanti da parte dell'organo di revisione della società partecipata e successiva trasmissione della richiesta nota all'ente controllante, nella quale venga fornito analitico riscontro dell'eventuale concordanza o discordanza con le risultanze presenti nel bilancio dell'ente;
- nel caso di mancata concordanza, alla luce del disposto della norma in analisi, l'Ente partecipante è tenuto ad effettuare una precipua analisi volta ad identificare le cause determinanti la divergenza dei risultati, adottando 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.

Ciò non toglie, naturalmente, che andando oltre il contenuto precettivo della norma in analisi come ora declinato, l'Ente, con propria valutazione

discrezionale e nell'esercizio delle prerogative connesse alla propria qualità di socio, nel porre in essere il doveroso costante monitoraggio sull'andamento della società partecipata, possa ricondurre l'asseverazione in parola, ad opera dell'organo di revisione delle società, tra gli strumenti attraverso cui esercitare i compiti di vigilanza e controllo, che, come visto, sono ad esso intestati.

**P.Q.M.**

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore  
(dott. Giovanni Guida)

Il Presidente  
(Dott. Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria  
Il 15/4/2014  
Il Direttore della Segreteria  
(dott.ssa Daniela Parisini)