
L'incompatibilità del revisore dei conti all'esame dei giudici contabili

di [Commercialista Telematico](#), [vincenzo](#)

Pubblicato il 29 Aprile 2015

Partendo da un caso pratico, analisi delle specifiche cause di incompatibilità dei revisori negli enti locali.

Un Comune si è posto il problema della compatibilità, ai sensi dell'art.236 TUEL, per un candidato revisore dei conti del Comune, a fronte del fatto che lo stesso era impiegato presso una società partecipata dallo stesso Comune, anche se con una quota minima. Al quesito ha risposto la Corte dei conti, sezione regionale di controllo per il Piemonte, nella deliberazione n.53, depositata in data 25/03/2015.

LE IPOTESI DI INCOMPATIBILITA'

Il collegio contabile piemontese, evidenzia come l'art.236 TUEL rinvii, in tema di incompatibilità, anche alle disposizioni di cui art.2399 c.c. ed in particolare, per quanto riguarda il quesito le ipotesi da considerare sarebbero le seguenti:

- ineleggibilità/decadenza, per “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” (art. 2399 c.c. comma 1, lett. c);
- “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” (art.236, comma 3, TUEL);

- “il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale dei conti di una società devono essere indipendenti da questa e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale” (art.10, comma 1 e 2, d.lgs. 39/2010).

IL RAPPORTO TRA REVISORE E ENTE CONTROLLATO

Per quanto riguarda il rapporto tra l'organo di controllo e l'ente controllato, precisano i giudici contabili, l'articolo 2399 c.c. ritiene che l'indipendenza del revisore possa essere compromessa “da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita”, ovvero, con clausola di carattere generale, “da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza”.

Passando, invece, alla giurisprudenza di legittimità, la Corte di Cassazione ha avuto modo di precisare che l'incompatibilità si realizzi mediante:

- “qualsiasi legame che abbia luogo 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. 11 luglio 2008, n. 19235);
- “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. 9 maggio 2008, n. 11554).

RAPPORTO TRA ENTE LOCALE E PARTECIPATA

In merito, invece, al rapporto tra l'ente locale e la sua partecipata, l'articolo 2399 c.c. fa espresso riferimento, così delimitando le ipotesi di difetto di indipendenza del revisore, “alle società da questa

controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo”.

Mentre il citato terzo comma dell'articolo 236 Tuel, menziona gli “organismi o istituzioni dipendenti”, chiaro riferimento ad aziende speciali, istituzioni o consorzi dell'ente locale (questi ultimi assimilati alle aziende dall'art. 31 Tuel), nonché gli organismi “comunque sottoposti al controllo o vigilanza dello stesso”. Ora, secondo il Collegio contabile, tale scelta legislativa appare coerente in quanto in presenza di simile situazione (ovvero, di un revisore di ente locale legato da rapporto continuativo con società partecipata e controllata dall'ente stesso) verrebbe meno l'indipendenza richiesta dal citato decreto n. 39/2010.

LE IPOTESI DI INCOMPATIBILITA'

Delineato il quadro legislativo, il Collegio contabile, affronta il rapporto di “dipendenza”, “controllo” o “vigilanza” con riferimento ad organismi di tipo societario al fine di verificare le ipotesi di incompatibilità.

In questo caso, in modo conforme ad altra giurisprudenza contabile (cfr. Sezione di controllo per il Veneto deliberazione 176/2013),

“deve trattarsi non solo di una partecipata, ma anche di una società controllata dall'ente, nel senso indicato dall'art. 2359, 1° comma, c.c. (partecipazione totalitaria o di controllo, ovvero sussistenza di controllo c.d. contrattuale). Ove un tale legame non sia ravvisabile, non potendo l'ente esercitare un'influenza dominante sulla società, non sussistendo, per l'effetto, la sostanziale coincidenza tra soggetto controllore e soggetto controllato..., non può configurarsi una incompatibilità tra gli incarichi di revisione”.

Stesse conclusioni valgono nel caso di società in house pluripartecipata, in quanto nel caso in cui venga fatto ricorso ad un'entità posseduta in comune da più autorità pubbliche, il controllo analogo può essere esercitato congiuntamente da tali autorità, senza che sia indispensabile che detto controllo venga esercitato individualmente da ciascuna di esse. In tale situazione, il Collegio ritiene che si configuri il presupposto del rapporto di “controllo” e “vigilanza” di cui all'articolo 236, comma 3, del Tuel. A supporto di tale orientamento sono anche le disposizioni di cui all'articolo 4, comma 18, del decreto legge n. 138/2011, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, secondo il quale “In caso di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali a società cosiddette in house..., 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”: tale normativa conferma l’esigenza di indipendenza del revisore dell’ente locale dalla partecipata in house.

15 aprile 2015

Vincenzo Giannotti

Articolo già pubblicato su www.bilancioecontabilita.it