

# *CONTROLLI SULLE PARTECIPATE*

---

*RAPONI STEFANIA*

*DOTTORE COMMERCIALISTA - REVISORE LEGALE RESPONSABILE SERVIZIO  
FINANZIARIO ENTE LOCALE*

L'Organo di revisione deve svolgere controlli e verifiche sugli organismi partecipati dell'Ente locale.

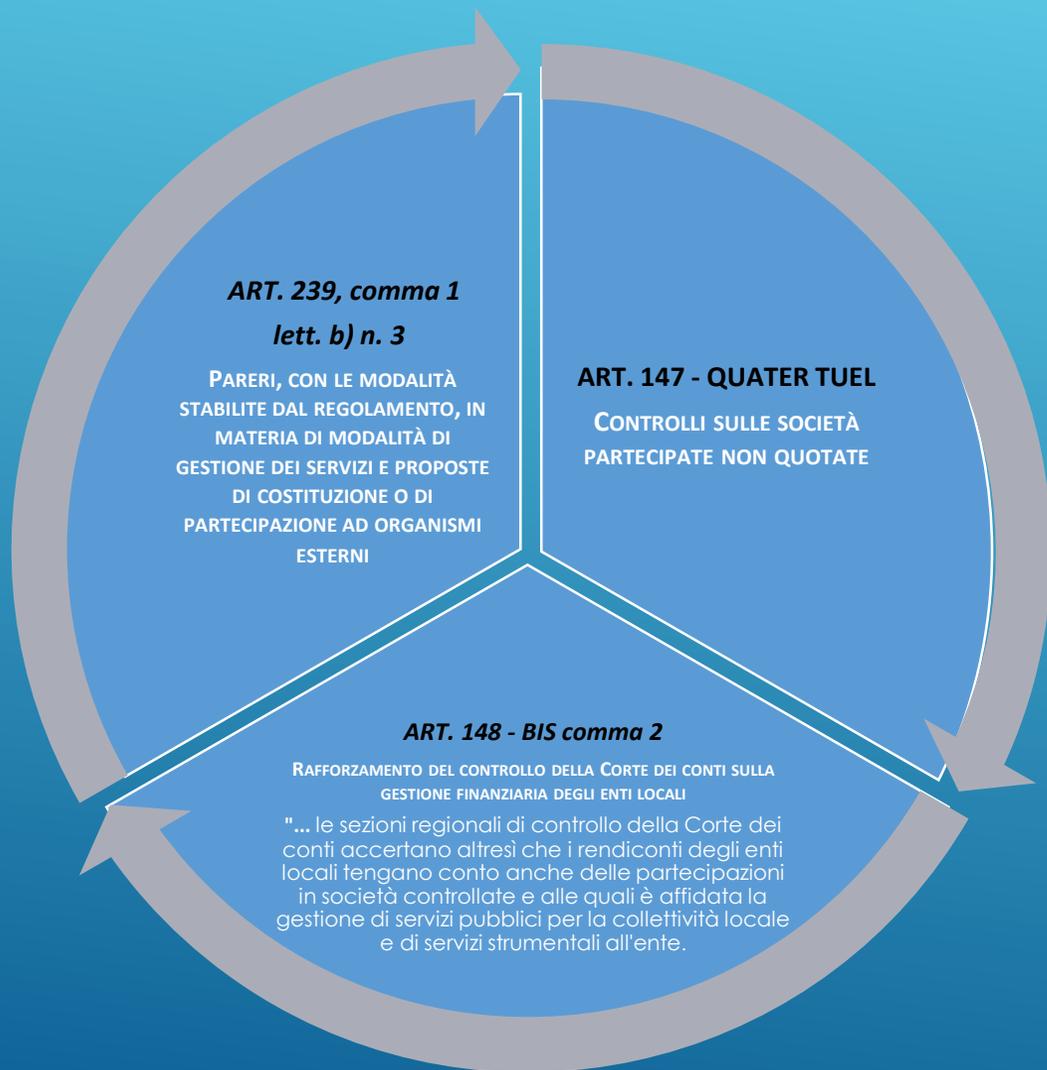
La funzione di vigilanza e controllo dell'Organo di Revisione sulle partecipate non è disciplinata nel D. Lgs. 175/2016 (TUSP - Testo Unico delle società partecipate) ma da norme contenute nel TUEL.

Gli adempimenti dell'Organo di Revisione in relazione alla gestione degli organismi partecipati dagli enti locali sono illustrati nei Principi di vigilanza e controllo dell'organo di revisione degli enti locali approvati dal CNDEC e dalla Fondazione nazionale dei commercialisti in particolare nel documento 10 - *Controlli sugli organismi partecipati*.

L'andamento degli organismi e le società partecipate deve essere monitorato dall'Organo di Revisione in quanto ha riflessi economico-finanziari sul bilancio dell'Ente.

L'Organo di Revisione deve scambiare le informazioni con l'Organo di revisione degli organismi e le società partecipate.

## RIFERIMENTI NORMATIVI - TUEL



### **ART. 239, comma 1 lett. b) n. 3**

PARERI, CON LE MODALITÀ  
STABILITE DAL REGOLAMENTO, IN  
MATERIA DI MODALITÀ DI  
GESTIONE DEI SERVIZI E PROPOSTE  
DI COSTITUZIONE O DI  
PARTECIPAZIONE AD ORGANISMI  
ESTERNI

### **ART. 147 - QUATER TUEL** **CONTROLLI SULLE SOCIETÀ PARTECIPATE NON QUOTATE**

### **ART. 148 - BIS comma 2**

RAFFORZAMENTO DEL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI SULLA  
GESTIONE FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI

"... le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.

### **Art. 147-quater. Controlli sulle società partecipate non quotate**

1. L'ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso ente locale. Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'ente locale, che ne sono responsabili.

2. Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1 del presente articolo, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'[articolo 170, comma 6](#), gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica.

3. Sulla base delle informazioni di cui al comma 2, l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente.

4. I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica, predisposto secondo le modalità previste dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

5. Le disposizioni del presente articolo si applicano agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015. Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle società quotate e a quelle da esse controllate ai sensi dell'[articolo 2359 del codice civile](#). A tal fine, per società quotate partecipate dagli enti di cui al presente articolo si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati.

# PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI APPROVATI DAL CNDEC E DALLA FONDAZIONE NAZIONALE DEI COMMERCIALISTI

## Documento n. 10 - Controlli sugli organismi partecipati

### 10.1. L'ORGANO DI REVISIONE NEGLI ENTI LOCALI PARTECIPANTI: INQUADRAMENTO GENERALE



## 10.2. GLI ORGANISMI PARTECIPATI

Ai fini del presente principio con “organismi partecipati” si intendono

- le “Aziende speciali” (art. 114, comma 1, D.lgs. n. 267/2000)
- le “Istituzioni” (art. 114, comma 2, D.lgs. n. 267/2000)
- i consorzi (art. 31, comma 1, D.lgs. n. 267/2000), cui si applicano le disposizioni relative alle aziende speciali;
- le società a partecipazione pubblica (art. 2, comma 1, D.lgs. n. 175/2016 – Testo Unico in materia di società a partecipazione pubblica Tusp).

## ALCUNE VERIFICHE DELL'ORGANO DI REVISIONE DI UN ENTE LOCALE

ALL'ASSUNZIONE  
DELL'INCARICO REPERIRE LA  
DOCUMENTAZIONE INERENTE  
LE PARTECIPAZIONI DETENUTE  
DALL'ENTE

**10.3.3 - MONITORARE  
L'ANDAMENTO DELLE  
PARTECIPATE PER  
VALUTARE RIFLESSI  
ECONOMICO-  
FINANZIARI SULL'ENTE  
E SUGLI EQUILIBRI  
DELL'ENTE**

**10.4 - FLUSSI  
INFORMATIVI TRA  
L'ORGANO DI  
REVISIONE E GLI  
ORGANI DI  
CONTROLLO DEGLI  
ORGANISMI  
PARTECIPATI**

L'ORGANO DI REVISIONE VERIFICA CHE  
L'ENTE LOCALE, ENTRO IL 31 DICEMBRE DI  
OGNI ANNO, EFFETTUI LA RICOGNIZIONE  
ORDINARIA DELLE PARTECIPAZIONI, AI SENSI  
DELL'ART. 20 DEL TUSP, CON EVENTUALE  
REDAZIONE DEL PIANO DI  
RAZIONALIZZAZIONE, E CHE EFFETTUI ALTRESÌ  
LE RELATIVE COMUNICAZIONI  
OBBLIGATORIE.

### 10.3.3. Verifiche periodiche sugli equilibri finanziari dell'ente

L'organo di revisione deve

**ANNUALMENTE:** richiedere 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.

**PERIODICAMENTE:** in occasione della redazione del parere sulla delibera del permanere degli equilibri di competenza e di cassa e sulla delibera di variazione di assestamento generale. A tal fine, è necessario che l'Organo di revisione richieda, 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.

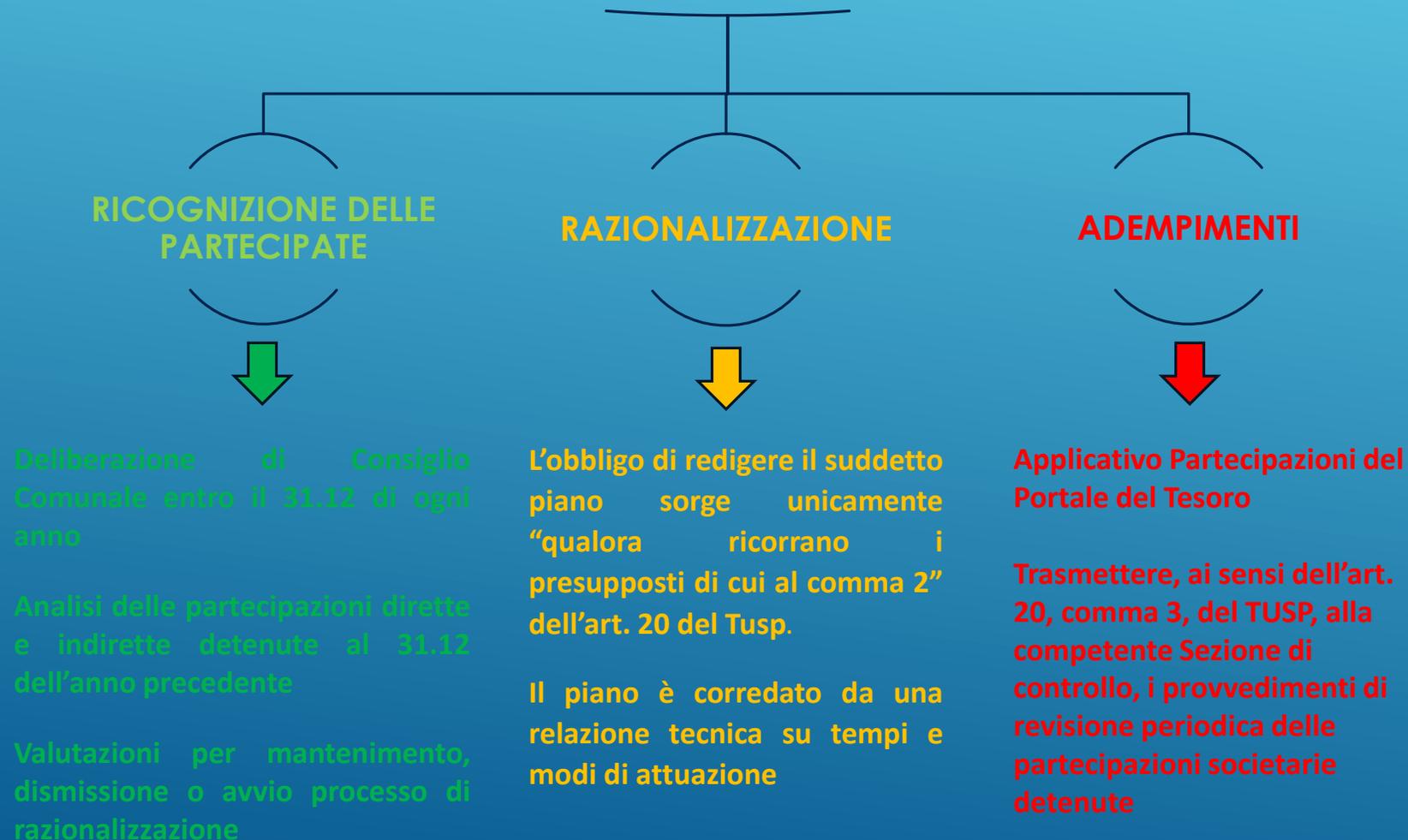
### 10.4.FLUSSE INFORMATIVI TRA L'ORGANO DI REVISIONE E GLI ORGANI DI CONTROLLO DEGLI ORGANISMI PARTECIPATI

*L'organo di revisione deve avere uno scambio periodico di dati e informazioni con gli organi di controllo degli organismi e società partecipati dell'ente locale.*

## 10.9. VERIFICHE PERIODICHE SPECIFICHE SULLE SOCIETÀ A PARTECIPAZIONE PUBBLICA

### 10.9.1. La razionalizzazione periodica delle partecipazioni societarie pubbliche

L'Organo di revisione verifica che l'ente locale, entro il 31 dicembre di ogni anno, effettui la ricognizione ordinaria delle partecipazioni, ai sensi dell'art. 20 del Tusp, con eventuale redazione del piano di razionalizzazione, e che effettui altresì le relative comunicazioni obbligatorie.



**Parametri  
art. 20 comma 2 del  
TUSP**

1. PARTECIPAZIONI SOCIETARIE CHE NON RIENTRINO IN ALCUNA DELLE CATEGORIE DI CUI ALL'ARTICOLO 4 (NORMA, COME ANALIZZATO NEI PARAGRAFI PRECEDENTI, CHE IMPONE IL PRESUPPOSTO DELLA STRETTA INERENZA DELLE PARTECIPAZIONI SOCIETARIE DETENUTE DA ENTI PUBBLICI ALLA RISPETTIVA MISSIONE ISTITUZIONALE)
2. SOCIETÀ CHE RISULTINO PRIVE DI DIPENDENTI O ABBIANO UN NUMERO DI AMMINISTRATORI SUPERIORE A QUELLO DEI DIPENDENTI;
3. PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ CHE SVOLGONO ATTIVITÀ ANALOGHE O SIMILARI A QUELLE SVOLTE DA ALTRE SOCIETÀ PARTECIPATE O DA ENTI PUBBLICI STRUMENTALI;
4. PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ CHE, NEL TRIENNIO PRECEDENTE, ABBIANO CONSEGUITO UN FATTURATO MEDIO NON SUPERIORE A UN MILIONE DI EURO;
5. PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ DIVERSE DA QUELLE COSTITUITE PER LA GESTIONE DI UN SERVIZIO D'INTERESSE GENERALE CHE ABBIANO PRODOTTO UN RISULTATO NEGATIVO PER QUATTRO DEI CINQUE ESERCIZI PRECEDENTI;
6. NECESSITÀ DI CONTENIMENTO DEI COSTI DI FUNZIONAMENTO;
7. NECESSITÀ DI AGGREGAZIONE DI SOCIETÀ.

**Adozione Piano di  
razionalizzazione  
art. 20 comma 3  
TUSP**

- ✓ I PROVVEDIMENTI DI RAZIONALIZZAZIONE PERIODICA VANNO ADOTTATI ENTRO IL 31 DICEMBRE DI OGNI ANNO CON RIFERIMENTO ALLA SITUAZIONE DEL 31 DICEMBRE DEL PRECEDENTE
- ✓ DEVONO ESSERE CORREDATI DA UNA RELAZIONE TECNICA SU TEMPI E MODALITÀ DI ATTUAZIONE
- ✓ IL PARERE DEL REVISORE AI SENSI DELL'ART. 239 TUEL SOLO IN CASO DI VARIAZIONE DELLE MODALITÀ DI GESTIONE DEI SERVIZI
- ✓ IL PROVVEDIMENTO RELATIVO AL PIANO DI RAZIONALIZZAZIONE E LA RELAZIONE TECNICA DEVONO ESSERE INVIATI ALLA SEZIONE DI CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI E ALLA STRUTTURA DI MONITORAGGIO, INDIRIZZO E CONTROLLO INDIVIDUATA, ALL'INTERNO DEL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

**Relazione sull'attuazione  
art. 20 comma 4  
TUSP**

- ✓ LA RELAZIONE SULL'ATTUAZIONE DEVE ESSERE APPROVATA ENTRO IL 31 DICEMBRE DELL'ANNO SUCCESSIVO RILEVANDO I RISULTATI CONSEGUITI
- ✓ L'ATTO DEVE ESSERE TRASMESSO ALLA SEZIONE DI CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI E ALLA STRUTTURA DI MONITORAGGIO, INDIRIZZO E CONTROLLO INDIVIDUATA, ALL'INTERNO DEL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

## RENDICONTO E VERIFICHE DELL'ORGANO DI REVISIONE DI UN ENTE LOCALE

**VERIFICA IN  
CONTO DI STATO  
PATRIMONIALE  
DELLA CORRETTA  
VALUTAZIONE  
DELLA QUOTA  
POSSEDUTA**

**10.3.4. VERIFICA  
SALDI RECIPROCI  
TRA ENTE E  
ORGANISMI  
PARTECIPATI**

**VERIFICA DI  
EVENTUALI PERDITE  
DI ESERCIZIO**

## ➤ VALUTAZIONE DELLA QUOTA POSSEDUTA

**ALLEGATO 4/3 AL DLGS 118/2011:** le partecipazioni in società controllate e partecipate devono essere valutate in base al “**metodo del patrimonio netto**” di cui all’art. 2426 n. 4 del codice civile.

L’utile o la perdita d’esercizio della partecipata, debitamente rettificato, per la quota di pertinenza, è portato al conto economico, ed ha come contropartita, nello stato patrimoniale, l’incremento o la riduzione della partecipazione azionaria.

Nell’esercizio successivo, a seguito dell’approvazione del rendiconto della gestione, gli eventuali utili derivanti dall’applicazione del metodo del patrimonio netto devono determinare l’iscrizione di una specifica riserva del patrimonio netto vincolata all’utilizzo del metodo del patrimonio.

Nel caso in cui il valore della partecipazione diventi negativo per effetto di perdite, la partecipazione si azzerà. Se la partecipante è legalmente o altrimenti impegnata al sostenimento della partecipata, le perdite ulteriori rispetto a quelle che hanno comportato l’azzeramento della partecipazione sono contabilizzate in un fondo per rischi ed oneri.

Gli enti devono reperire il bilancio d’esercizio o il rendiconto della gestione delle partecipate in tempo utile per poter applicare il metodo del patrimonio netto per la redazione del proprio rendiconto della gestione.

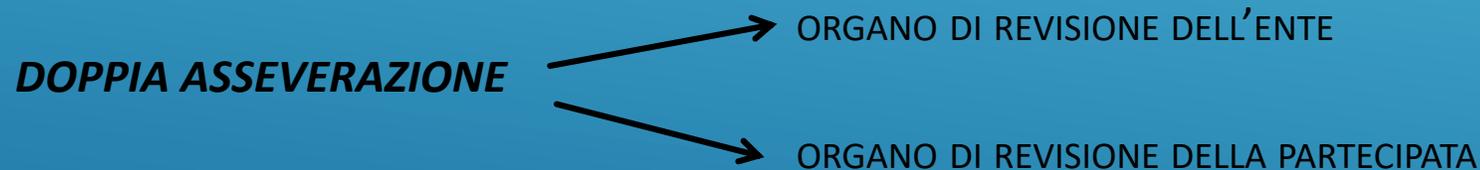
Nel caso in cui, nonostante le richieste e le azioni intraprese, l’Ente non riesca a disporre del bilancio o del rendiconto relativo all’ultimo esercizio, le partecipazioni sono iscritte al costo di acquisto o in caso non sia possibile applicare il criterio del costo di acquisto, le partecipazioni possono essere valutate con il metodo del patrimonio netto dell’esercizio precedente.

## ➤ VERIFICA SALDI RECIPROCI TRA ENTE E ORGANISMI PARTECIPATI

Art. 11, comma 6, lett. j) del D.lgs. n. 118/2011

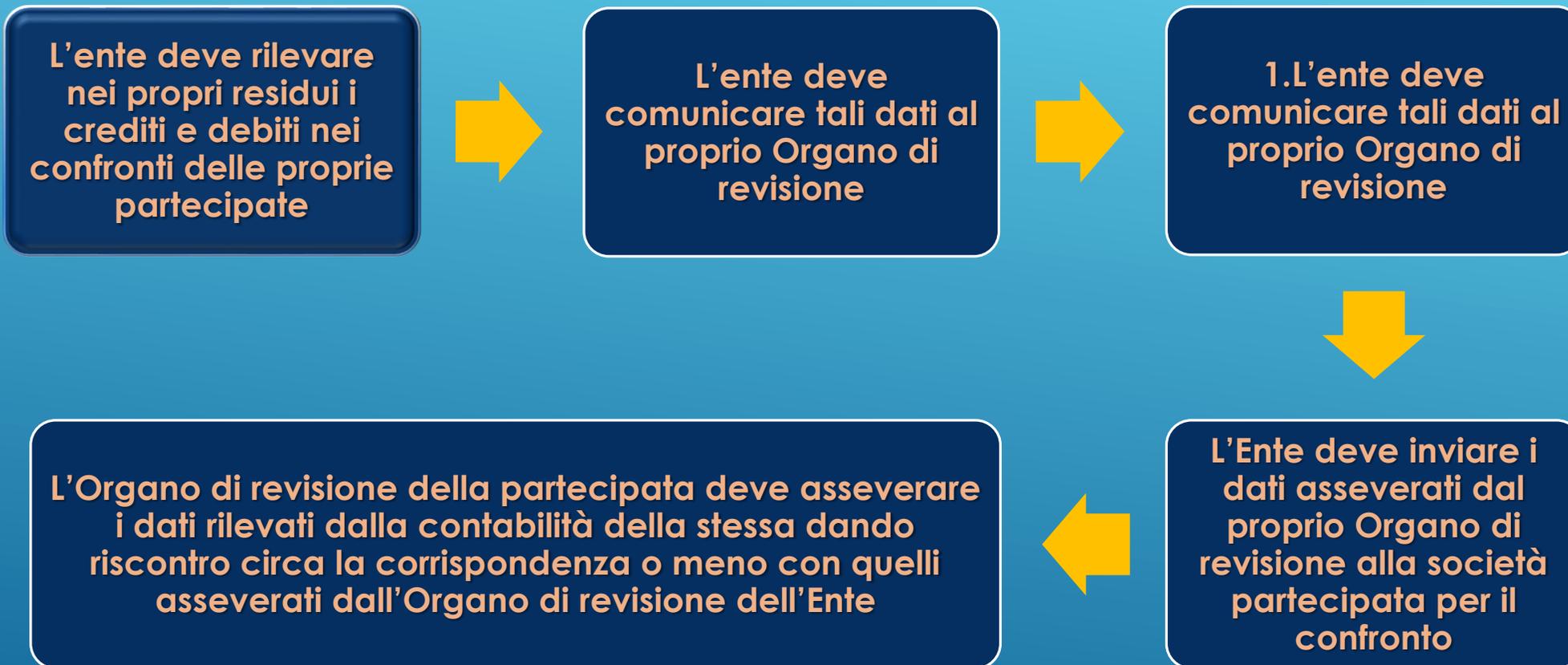
..... In particolare la relazione illustra:

**j) gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume 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;**



(cfr. Corte dei conti Sez. Autonome deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG)

## **PASSAGGI DA SEGUIRE** (cfr. Corte dei conti Sez. Lombardia deliberazione n. 156/2014/PAR)



L'Organo di revisione, da parte sua, verifica le cause alla base delle suddette discordanze

**se accerta**

che le suddette siano dovute a **sfasature temporali** derivanti dall'applicazione di principi contabili differenti, monitora, nel corso dei mesi successivi, la situazione sino a che le stesse non saranno risolte

che le suddette 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, controlla la reale ed effettiva esistenza di tali crediti ed eventualmente, in caso tale controllo dia esito positivo, verifica 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.

**PRINCIPIO CONTABILE 4/4** : La riconciliazione dei crediti e debiti reciproci è propedeutica alle operazioni di consolidamento dei bilanci del GAL (*Gruppo di Amministrazione Locale*).

## ➤ VERIFICHE PERDITE D'ESERCIZIO

### ART. 21 DEL TUSP



#### PARERE N. 128/2024/PRSE della Corte dei conti Basilicata:

*“l’art. 21 rappresenta un tassello del più complessivo progetto di razionalizzazione e responsabilizzazione dell’Ente locale partecipante. Se, infatti, nelle ipotesi di mal funzionamento più gravi gli artt. 20 e 24 del TUSP impongono all’amministrazione la dismissione della società in perdita, diversamente, quando la società partecipata, benché idonea a superare il test di efficienza di cui all’art. 20, presenti perdite di esercizio non immediatamente ripianate, sorgono in capo all’amministrazione pubblica precisi obblighi di accantonamento di somme a bilancio da effettuare nell’anno successivo a quello di esercizio nel quale la perdita viene accertata ed il cui importo deve essere parametrato al risultato negativo non ripianato secondo specifiche modalità. In questo modo viene creata una relazione diretta tra le perdite registrate dagli organismi partecipati e la conseguenziale contrazione degli spazi di spesa effettiva disponibile per gli enti proprietari a preventivo; l’accantonamento della somma determina il consolidamento indiretto del risultato negativo della società partecipata nel bilancio della partecipante, con l’effetto di salvaguardare gli equilibri finanziari presenti e futuri dell’ente locale e di responsabilizzarli verso la sana gestione degli organismi partecipati.”*

Rilevando inoltre che *“la quota accantonata a tal fine incide sulla parte disponibile del risultato di amministrazione”, la Sezione ha evidenziato “l’irrelevanza, ai fini dell’accantonamento in parola, di qualsivoglia valutazione discrezionale svolta dall’Ente circa la non opportunità di procedere alla costituzione del fondo” non rilevando, quindi, neanche la “modestissima entità” delle quote sociali detenute.*