



Progetto IFEL

Interventi di supporto e prevenzione delle crisi finanziarie nei comuni

I controlli nelle società partecipate: inquadramento normativo e soluzioni operative

WEBINAR

relatore dott. Gianfranco Dentale



Premessa

Le partecipazioni pubbliche rappresentano un fattore rilevante della vita economica del Paese, tuttavia in alcuni casi lo strumento privatistico ha rappresentato uno spazio di disapplicazione dei vincoli di finanza pubblica.

Le gestioni antieconomiche hanno generato conseguenze finanziarie con perdite accumulate dagli organismi partecipati che si sono riversate sugli equilibri di bilancio degli enti partecipanti o sono rimaste latenti.

La natura delle risorse utilizzate pone un ineludibile aspetto di *accountability* nei confronti della collettività di riferimento dell'ente socio (sia esso lo Stato, la Regione o il Comune).

La verifica degli equilibri di bilancio degli enti territoriali viene svolta anche sulla base dei risultati della gestione delle partecipazioni detenute dal "Gruppo Ente territoriale" (art. 1, cc. 3 e 4, d.l. n. 174/2012; art. 148-bis, d.lgs. n. 267/2000, Tuel).

Come di seguito vedremo, la disciplina delle società pubbliche completa il disegno di rafforzamento dei controlli in tale ambito.

Un ruolo centrale è svolto dagli stessi controlli interni esercitati dagli enti, anche attraverso il monitoraggio periodico dell'andamento delle società partecipate. In tal senso le recenti deliberazioni aventi ad oggetto le "Linee guida per le relazioni del Collegio dei revisori dei conti", n. 6/SEZAUT/2021/INPR (Regioni - consuntivo 2020); id., 5/SEZAUT/2021/INPR (Regioni - preventivo 2021-2023); id. n. 7/SEZAUT/2021 (enti locali, consuntivo 2020) rappresentano per gli organismi di controllo interno un prezioso cademecum.

I controlli sulle partecipazioni pubbliche e le verifiche sugli equilibri di bilancio

Lo svolgimento dei controlli interni da parte degli enti-soci, con riguardo agli organismi partecipati, si correla all'esercizio di una governance forte e costante, rivolta ad analizzare, tempestivamente, gli eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi gestionali e organizzativi programmati nonché ad individuare le opportune azioni correttive per prevenire squilibri economico-finanziari.

In particolare, le amministrazioni che detengono le partecipazioni devono organizzare un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare:

- la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle società partecipate;
- la corretta esecuzione dei contratti di servizio;
- il rispetto della disciplina sui vincoli di finanza pubblica.

L'art. 147-quater Tuel prevede che gli enti locali definiscano, secondo la loro autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società partecipate non quotate e che «i risultati complessivi della gestione dell'Ente locale e delle aziende partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica».

I controlli sulle partecipazioni pubbliche e le verifiche sugli equilibri di bilancio (segue)

Art. 147-quater

Comma 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.

Comma 2. (...) l'amministrazione definisce preventivamente (...) 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.

Comma 4. I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica (...).

I controlli sulle partecipazioni pubbliche e le verifiche sugli equilibri di bilancio (segue)

Art. 147-quinques TUEL

1. Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.
2. Il controllo sugli equilibri finanziari è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione.
3. **Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.**

Il bilancio consolidato e la conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati

Ulteriori strumenti fondamentali per verificare l'impatto delle gestioni esternalizzate sui bilanci delle amministrazioni partecipanti sono il bilancio consolidato e la conciliazione dei reciproci rapporti di credito-debito tra enti e organismi partecipati.

L'analisi sulla gestione finanziaria ed economica delle società partecipate è collegata alla redazione del bilancio consolidato che gli enti locali e le Regioni devono predisporre secondo le modalità previste dal decreto legislativo n. 118/2011 e relativo allegato 4/4, recante il relativo principio contabile applicato. Il bilancio consolidato rappresenta il consuntivo del risultato economico, patrimoniale e finanziario del "Gruppo amministrazione pubblica" e attraverso la sterilizzazione delle poste contabili - che hanno prodotto effetti soltanto all'interno del gruppo - assolve ad una funzione essenziale di informazione, sia interna che esterna, rendendo trasparente il processo di *governance*.

N.B. Il concetto di gruppo, quale unità economica, presuppone una gestione consapevole che l'ente pubblico-capogruppo dovrebbe esercitare mediante linee di indirizzo strategico, al fine della pianificazione e del controllo degli enti partecipati, riportate nel DUP .

Il bilancio consolidato e la conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati (segue)

In considerazione dell'importanza di tale strumento contabile, la Corte dei conti ha fornito indicazioni di principio ed operative, con linee guida della Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 18/SEZAUT/2019/INPR e n. 16/SEZAUT/2020/INPR, che integrano quelle già emanate, a norma dell'art. 1, co. 3, del d.l. n. 174/2012 e dell'art. 1, cc. 166 e ss. della l. n. 266/2005, per le relazioni degli Organi di revisione sui bilanci di previsione e sui rendiconti degli enti territoriali.

Le indicazioni operative mirano, per un verso, ad assicurare l'uniformità dei comportamenti dei revisori contabili, chiamati a rendere specifico parere, e, per l'altro, a fornire agli enti interessati (Regioni ed enti locali con popolazione superiore a 5.000 abitanti), uno strumento di ausilio nella gestione delle operazioni propedeutiche al corretto consolidamento delle risultanze contabili dei soggetti inclusi nel Gruppo amministrazione pubblica (c.d. GAP).

L'esigenza del consolidamento delle risultanze di bilancio degli enti con quelle delle gestioni esternalizzate, in funzione della trasparenza e della responsabilizzazione dei diversi livelli di governo, rappresenta un portato del nuovo sistema di contabilità armonizzata.

Il bilancio consolidato e la conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati (segue)

Infatti, l'art. 11 del d.lgs. n. 118/2011, novellato dal d.lgs. n. 126/2014 (*“Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42”*), ha stabilito l'obbligo di redazione del bilancio consolidato per tutti gli enti in contabilità armonizzata, secondo le tempistiche indicate dall'art. 18 dello stesso decreto.

Il perimetro del consolidamento include aziende, società controllate e partecipate, enti e organismi strumentali degli enti territoriali (art. 11-bis, d.lgs. n. 118/2011), sicché lo stesso consente di pervenire a un risultato economico unitario del “Gruppo ente territoriale”, tenendo conto sia del risultato dell'esercizio dell'ente sia dei profitti e delle perdite degli organismi partecipati.

N.B. va sottolineata la differenza tra il perimetro delle società in controllo pubblico e l'ambito del consolidamento, che può comprendere le partecipazioni non di controllo e le ipotesi di controllo contrattuale, anche in assenza di partecipazioni, con riferimento ai casi in cui l'influenza dominante è esercitata in virtù di particolari vincoli contrattuali che incidono significativamente sulla gestione dell'altro contraente (ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, previsione di agevolazioni o esenzioni) che svolge l'attività prevalentemente nei confronti dell'ente controllante.

Il bilancio consolidato e la conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati (segue)

Da ultimo, si osserva come tra gli adempimenti prodromici all'adozione del bilancio consolidato vi sia la c.d. conciliazione delle posizioni creditorie e debitorie intestate all'ente partecipante e all'organismo partecipato. Infatti, affinché il bilancio consolidato possa consentire la valutazione degli equilibri degli enti, tenendo conto anche dei risultati degli organismi partecipati, appare necessario che vi sia reciproca corrispondenza tra le poste debitorie e quelle creditorie.

Detta regola contabile – oltre a porsi quale presidio per il mantenimento, anche prospettico, degli equilibri di bilancio, evitando l'insorgenza di passività latenti in capo all'ente socio – assume particolare rilievo ai fini delle operazioni di elisione delle partite infragruppo.

Sotto tale profilo, l'obbligo di dare dimostrazione della “conciliazione” dei rapporti di debito e credito, previsto inizialmente – nell'ambito delle misure volte a garantire e potenziare il sistema di pubblicità e trasparenza (art. 6, co. 4, d.l. 6 luglio 2012, n. 95 convertito dalla l. 7 agosto 2012, n. 135) – solo per Comuni e Province, è stato, poi, generalizzato ed esteso a tutti gli enti territoriali per effetto dell'art. 11 co. 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011.

Il bilancio consolidato e la conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati (segue)

Si tratta di un obbligo informativo che è parte integrante della relazione sulla gestione allegata al rendiconto - rientrando nella responsabilità dell'organo esecutivo dell'ente territoriale illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate/partecipate.

In definitiva, in un contesto in cui il bilancio consolidato offre la possibilità di valutare gli equilibri degli enti territoriali, tenendo conto anche dei risultati degli organismi partecipati, è fondamentale che sia garantita perfetta corrispondenza tra le poste debitorie e creditorie degli enti e le reciproche registrazioni tenute dai rispettivi organismi.

Il Fondo perdite società partecipate

Il Tusp all'art. 21, recante *“Norme finanziarie sulle società partecipate dalle amministrazioni locali”* ha previsto che nel caso in cui società partecipate da amministrazioni locali, comprese nel c.d. elenco Istat (ex art. 1, co. 3, legge 31 dicembre 2009 n. 196), presentino un risultato di esercizio negativo, le amministrazioni socie, che adottano la contabilità finanziaria, sono tenute ad accantonare nel bilancio dell'anno successivo, in apposito fondo vincolato, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione.

La ratio dell'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016, nel prendere espressamente in esame l'incidenza della gestione economico - patrimoniale delle società partecipate sugli equilibri finanziari degli enti pubblici partecipanti, è quella di conseguire un razionale utilizzo delle risorse della collettività nel settore delle partecipazioni pubbliche e di tutelare il principio di libera concorrenza, incentivando la riduzione delle società che presentano gestioni inefficienti.

Il Fondo perdite società partecipate (segue)

L'osservanza dell'adempimento in questione, oltre a preservare gli equilibri di bilancio, svolge un'indiretta funzione di incentivo dell'ente a dismettere le gestioni diseconomiche, in quanto l'accantonamento riduce la capacità di impegno.

L'obbligo di accantonamento, per gli enti in contabilità finanziaria, è dunque una regola prudenziale di bilancio, preordinata al successivo eventuale utilizzo delle risorse accantonate per il ripiano delle perdite subite dalle società (art. 21, co. 3-bis, d.lgs. n. 175/2016)⁴⁹, da effettuarsi osservando la legislazione dell'Unione europea in tema di aiuti di Stato.

Va, peraltro, ricordato che in caso di perdite reiterate per tre esercizi consecutivi scatta il divieto di "soccorso finanziario" – già previsto dall'art. 6, co. 19, d.l. n. 78/2010 e reiterato dall'art. 14, co. 5, d.lgs. n. 175/2016 – che impedisce alle amministrazioni pubbliche di erogare somme e di rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, salvo il caso della riduzione del capitale sociale oltre il limite legale. Peraltro, anche in caso di riduzione del capitale sociale sotto tale limite, deve essere dimostrato l'interesse dell'ente a coltivare la partecipazione nella società in perdita.

I controlli previsti nel Tusp (d.lgs. n. 175/2016)

L'art. 1, co. 3. d.lgs. n. 175/2016 ribadisce che:

«Per tutto quanto non derogato dalle disposizioni del presente decreto, si applicano alle società a partecipazione pubblica le norme sulle società contenute nel codice civile e le norme generali di diritto privato»

Norme DEROGATORIE rivolte alle società, in specie a quelle a controllo pubblico:

- Governance (principi di organizzazione, numero componenti dei consigli di amministrazione, incompatibilità, conferimento incarichi, compensi), artt. 6, art.11
- Disciplina delle crisi d'impresa, art. 14
- Gestione dei rapporti di lavoro, artt. 19 e 25
- Trasparenza, art.22

Norme rivolte agli enti

- Costituzione di nuove società, art. 5
- Acquisto partecipazioni in società già costituite, art. 8
- Revisione periodica e straordinaria, artt. 20 e 24.

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione

Con l'obiettivo di regolamentare la crisi d'impresa delle società a partecipazione pubblica, il testo unico estende alle società pubbliche, l'applicazione delle norme previste dal diritto fallimentare, comprese le procedure concordatarie.

A questo fine, le società devono predisporre specifici programmi di valutazione, che attraverso degli indicatori evidenziano eventuali rischi della azienda.

Questi indicatori, devono essere monitorati dall'organo amministrativo e nei casi in cui si dovessero riscontrare dei dati che indicano un inizio di stato di crisi, l'organo amministrativo dovrà intervenire senza indugi, in modo da non aggravare la situazione economica finanziaria della società.

Il Testo unico ha omesso una descrizione contenutistica della Relazione sul governo societario e ha rimesso alla discrezionalità della singola società il contenuto del Programma di valutazione del rischio aziendale, oltre a non definire gli indicatori di crisi aziendale al cui rilievo è collegato l'obbligo di relazione stabilito ex art. 14, co. 2

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

A rendere ancora di più complesso il ruolo dell'organo amministrativo e dell'organo di controllo, si aggiunge l'entrata in vigore del Dlgs 14/2019 - Codice della crisi e dell'insolvenza.

L'articolo 378 del codice - in vigore dal 15 agosto 2020 per tutte le società che superano i limiti previsti dall'articolo 2477 del codice civile e dal 15 febbraio 2021 per tutte le altre Pmi - dispone che: «gli amministratori rispondono verso i creditori sociali per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale.

L'azione può essere proposta dai creditori quando il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti».

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

Il Cndcec, nel marzo del 2019, ha emanato un utile documento relativo al programma di valutazione del rischio di crisi aziendale ex articolo 6, commi 2 e 4 del Tusp.

Lo schema di relazione sul governo societario predisposto contiene:

- ⌚ il programma di valutazione del rischio aziendale (art. 6, co. 2);
- ⌚ la relazione sul monitoraggio e verifica del rischio di crisi aziendale per l'esercizio di riferimento (art. 14, co.2);
- ⌚ la sezione dedicata agli strumenti integrativi di governo societario (art.6, co.3 e 5).

Ai sensi dell'art. 6, co. 2, *“Le società a controllo pubblico predispongono specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale e ne informano l'assemblea nell'ambito della relazione di cui al comma 4”*; disposizione che fa riferimento alla *“relazione sul governo societario che le società controllate predispongono annualmente, a chiusura dell'esercizio sociale e pubblicano contestualmente al bilancio di esercizio”*.

In base all'art. 14, co. 2, *“Qualora emergano, nell'ambito dei programmi di valutazione del rischio di cui all'articolo 6, comma 2, uno o più indicatori di crisi aziendale, l'organo amministrativo della società a controllo pubblico adotta senza indugio i provvedimenti necessari al fine di prevenire l'aggravamento della crisi, di correggerne gli effetti ed eliminarne le cause, attraverso un idoneo piano di risanamento”*

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

Ai commi 3 e 4 dell'art. 14 del Testo unico si precisa - rispettivamente - che *“Quando si determini la situazione di cui al comma 2, la mancata adozione di provvedimenti adeguati, da parte dell'organo amministrativo, costituisce grave irregolarità ai sensi dell'art. 2409 del codice civile”* e che *“Non costituisce provvedimento adeguato [...] la previsione di un ripianamento delle perdite da parte dell'amministrazione o delle amministrazioni pubbliche socie, anche se attuato in concomitanza a un aumento di capitale o a un trasferimento straordinario di partecipazioni o al rilascio di garanzie o in qualsiasi altra forma giuridica, a meno che tale intervento sia accompagnato da un piano di ristrutturazione aziendale, dal quale risulti comprovata la sussistenza di concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte, approvato ai sensi del comma 2, anche in deroga al comma 5”*.

Tale ultimo comma dispone che *“Le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non possono, salvo quanto previsto dagli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile, sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti di capitale, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali. Sono in ogni caso consentiti i trasferimenti straordinari alle società di cui al primo periodo, a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, purché le misure indicate siano contemplate in un piano di risanamento, approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte di conti con le modalità di cui all'articolo 5, che contempli il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni. Al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità, su richiesta dell'amministrazione interessata, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti, possono essere autorizzati gli interventi di cui al primo periodo del presente comma”*.

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

Si tratta di disposizioni destinate non a tutte le società partecipate da amministrazioni pubbliche bensì espressamente riservate a quelle c.d. **“a controllo pubblico”**; dunque, secondo la definizione di cui all’art. 2, co. 1, lett. m) del Testo unico, a *“società in cui una o più amministrazioni pubbliche esercitano poteri di controllo ai sensi della lettera b)”*, vale a dire *“la situazione descritta nell’articolo 2359 del codice civile. Il controllo può sussistere anche quando, in applicazione di norme di legge o statutarie o di patti parasociali, per le decisioni finanziarie e gestionali strategiche relative all’attività sociale è richiesto il consenso unanime di tutte le parti che condividono il controllo”*.

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

Gli amministratori, e l'organo di controllo in solido, in caso di crisi dell'azienda risponderanno illimitatamente con i propri beni patrimoniali. L'azione di responsabilità potrà essere promossa da ciascuna amministrazione pubblica socia e anche da terzi.

Una volta dimostrata la responsabilità dell'amministratore, la quantificazione del danno, disciplinato dal legislatore, è calcolato su un parametro presuntivo, basato sulla differenza aritmetica tra il patrimonio netto al momento in cui sarebbe dovuta scattare la procedura di allerta ed il patrimonio netto al momento dell'apertura della procedura concorsuale.

L'amministratore dovrà dotare l'azienda di un sistema di controllo di gestione con la creazione di sistemi di allerta (early warnings). L'organo di controllo, collegio sindacale o del revisore unico (nelle SRL), avrà l'obbligo di monitorare il controllo di gestione e dovrà verificare infrannualmente la sostenibilità dello stato patrimoniale passivo, verificando l'eventuale presenza di indicatori di allarme.

In caso di persistenti anomalie, organo di controllo dovrà avviare la procedura di allerta ed eventualmente segnalare la crisi all'Ocri (organismo di composizione assistita della crisi).

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

Il Legislatore, nell'ottica di creare un sistema di controllo omogeneo, ha affidato al Cndcec il compito di elaborare gli indicatori al completamento dei sistemi di allerta.

Gli indicatori elaborati dal Cndcec sono sette, questi hanno il compito di rilevare gli squilibri economici, patrimoniali e finanziari, precursori dell'eventuale crisi d'impresa con valori soglia associati a tassi di default .

I sette indicatori sono:

1. Patrimonio Netto Negativo (struttura patrimoniale e finanziaria)
2. Dscr* previsionale a 6 mesi (sostenibilità del debito)
3. Oneri Finanziari sui Ricavi (sostenibilità del debito)
4. Patrimonio Netto su Mezzi di Terzi (struttura finanziaria)
5. Attivo a Breve su Passivo a Breve
6. Cashflow su Attivo (redditività)
7. Debiti Previdenziali e Tributari su Totale Attivo.

**Debt Service Coverage Ratio* è il «rapporto di copertura del servizio del debito». Un indice che misura la sostenibilità finanziaria del debito aziendale, cioè la capacità futura (nei prossimi 6 mesi) di un'impresa di onorare i propri debiti finanziari con i flussi di cassa generati dalla gestione operativa.

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

I primi due indicatori sono considerati validi per tutte le tipologie di attività, gli altri sono specifici per i singoli settori di attività.

Resta poi agli operatori (esposti alle connesse responsabilità) la possibilità di predisporre un Programma di valutazione del rischio adeguando lo schema al caso concreto; selezionando, tra gli strumenti valutativi e gli indicatori proposti, quelli che si ritengano dotati di significatività in relazione alle peculiarità della fattispecie fornendo sempre adeguata motivazione delle ragioni a fondamento delle scelte adottate.

La norma dettata dal Tusp risulta avere molti elementi di corrispondenza con quella del Codice della crisi e dell'insolvenza. Le due norme tuttavia si pongono degli obiettivi diversi.

Le finalità del Tusp sono orientate alla creazione di nuovi sistemi di governance atte a migliorare l'utilizzo delle risorse pubbliche, nel rispetto delle norme sulla concorrenza, ponendosi come obiettivo finale quello di razionalizzare il numero di società partecipate escludendo dal mercato tutte quelle che non rispettano i parametri.

Il Codice della crisi e dell'insolvenza, invece, si pone l'obiettivo di salvaguardare le imprese, attraverso un sistema di controllo che possa permettere l'emersione anticipata della crisi, in modo da poter garantire e conservare la continuità aziendale.

Programma di valutazione del rischio di crisi aziendali e indicatori di valutazione (segue)

Si dà inoltre per presupposto che la gestione aziendale sia condotta nel rispetto degli obiettivi aziendali e che gli amministratori attuino un costante monitoraggio dei risultati conseguiti, da realizzarsi mediante opportuni strumenti di controllo di gestione (art. 6, comma 3 ufficio di controllo).

Si tratta della precondizione all'efficace attività di prevenzione della crisi. solo se l'azienda si è dotata di idonei strumenti di programmazione e controllo potranno essere rilevati con sufficiente anticipo eventuali segnali premonitori di possibili situazioni di difficoltà.

In definitiva l'organo di gestione deve accertare che sussistano tempo per tempo i presupposti della continuità aziendale.

Proposta di soluzioni operative

Verifiche sugli equilibri di bilancio e conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati

La conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati è adempimento finalizzato a consentire all'ente socio di individuare analiticamente eventuali discordanze tra i saldi, assumendo se del caso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

In assenza di riconoscimento/disconoscimento del debito da parte dell'ufficio competente e in coerenza con le finalità dell'art. 147 quarter e 147 cuinquies del Tuel, si può procedere ad un accantonamento al Fondo passività potenziali per i rischi potenzialmente derivanti non da contenzioso da procedimenti amministrativi che, secondo l'apprezzamento dei competenti dirigenti, sono suscettibili di determinare futuri oneri a carico dell'ente (passività potenziali, nell'an e/o nel quantum).

Questa appostazione prudenziale non risolve i disallineamenti per poste controverse ma ne sterilizza gli effetti ai fini degli equilibri di bilancio dell'ente.

Proposta di soluzioni operative

Verifiche sugli equilibri di bilancio e conciliazione dei rapporti tra enti e organismi partecipati (segue)

Anche in sede di bilancio consolidato i disallineamenti contabili non potranno tradursi in reciproche elisioni e dovranno essere integralmente gestiti con una posta rettificativa dell'attivo, in base ai principi generali di prudenza e competenza, con contemporaneo rilascio di precedente accantonamento a FPP con un effetto neuto.

N.B. Tale soluzione ha chiaramente natura temporanea laddove il disallineamento non si riconcilia entro il 31.12 ai sensi dell'art.11, comma 6, lett.j del D.lgs 118/2011.

Proposta di soluzioni operative

I **controlli previsti nel Tusp (d.lgs. n. 175/2016)** sono declinabili complessivamente come controllo analogo, che presuppone un sistema di governance ed una catena di controllo adeguati.

A tale catena di controllo possiamo ritenere appartengano a pieno titolo gli organi di controllo interno delle società. L'ente si potrà avvalere per le proprie attività di controllo dei Collegi Sindacali delle l'organismi partecipati, nell'ambito dei doveri a questi ascritti dall'art. 2403 del Codice civile, in merito:

1. all'applicazione delle norme pubblicistiche in materia di contratti ed appalti;
2. all'applicazione della normativa per il rispetto dei vincoli di finanza pubblica sul contenimento delle spese;
3. all'applicazione dei criteri e modalità per il reclutamento del personale, nonché sul contenimento della spesa del personale;
4. all'applicazione delle norme sul conferimento e revoca degli incarichi esterni;
5. all'applicazione delle norme in materia di diritto d'accesso, trasparenza e anticorruzione.

Allo stesso tempo può essere richiesto sulle medesime materie all'organismo partecipato di provvede, con cadenza stabilita, a predisporre un rapporto esaustivo sulle attività poste in essere nelle materie sopra menzionate, corredato da attestazione del Responsabile prevenzione corruzione aziendale (RPC).

L'attività di controllo così strutturata è per l'ente attività di controllo secondo livello, azionabile direttamente solo per eccezione ovvero per segnalazioni dei collegi sindacali o dei RPC aziendali.

FINE DELL'INTERVENTO

GRAZIE DELL'ATTENZIONE