



Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE

6 Marzo 2020

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **27 marzo 2020** all'indirizzo e-mail normeOCETS@commercialisti.it

A cura di

“GRUPPO DI LAVORO PRINCIPI DI COMPORTAMENTO DELL’ORGANO DI CONTROLLO ETS”

Componenti

Matteo Pozzoli (coordinatore)
Piergiuseppe Cicia
Luciano De Angelis
Enrico Demarchi
Luca Genovese
Lorenzo Spinnato
Susanna Russo

Osservatori

Antonio Fici
Roberto Museo
Gabriele Sepio

Ricercatori

Cristina Bauco
Viviana Capozzi
Lorenzo Magrassi

Consiglieri nazionali delegati

Maurizio Postal
Raffaele Marcello

delegato area no-profit
delegato area Sistemi di amministrazione e controllo



Indice

PRESENTAZIONE	1
INTRODUZIONE.....	4
1. NOMINA, INCOMPATIBILITÀ E CESSAZIONE DEI COMPONENTI DELL'ORGANO DI CONTROLLO.....	6
Norma ETS 1.1. Composizione dell'organo di controllo	6
Norma ETS 1.2. Nomina, accettazione e cumulo degli incarichi.....	9
Norma ETS 1.3. Indipendenza	12
Norma ETS 1.4. Retribuzione.....	19
Norma ETS 1.5. Cessazione dall'ufficio.....	21
Norma ETS 1.6. Passaggio di consegne	24
Norma ETS 1.7. Sostituzione	26
2. FUNZIONAMENTO DELL'ORGANO DI CONTROLLO	28
Norma ETS 2.1. Funzionamento	28
Norma ETS 2.2. Utilizzo di propri dipendenti e ausiliari	30
Norma ETS 2.3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni.....	32
3. DOVERI DELL'ORGANO DI CONTROLLO	35
Norma ETS 3.1. Obblighi antiriciclaggio.....	35
Norma ETS 3.2. Caratteristiche e modalità dell'attività di vigilanza	36
Norma ETS 3.3. Vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto.....	39
Norma ETS 3.4. Vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione nonché sull'effettivo perseguimento delle finalità dell'ente	42
Norma ETS 3.5. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento dell'assetto organizzativo	45
Norma ETS 3.6. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema di controllo interno.....	48
Norma ETS 3.7. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile.....	50
Norma ETS 3.8. Vigilanza in ordine al bilancio di esercizio.....	53
Norma ETS 3.9. Attestazione del bilancio sociale.....	55
4. PARTECIPAZIONE ALLE RIUNIONI DEGLI ORGANI SOCIALI	58
Norma ETS 4.1. Partecipazione all'assemblea degli associati.....	58
Norma ETS 4.2. Partecipazione alle riunioni dell'organo di amministrazione.....	62
5. ACQUISIZIONE DI INFORMAZIONI, ISPEZIONI E RAPPORTI CON GLI ALTRI ORGANI SOCIALI	66
Norma ETS 5.1. Atti di ispezione e controllo	66
Norma ETS 5.2. Acquisizione di informazioni dall'organo di amministrazione	67
Norma ETS 5.3.-Scambio di informazioni con l'incaricato della revisione legale.....	68
Norma ETS 5.4. Rapporti con la funzione di controllo interno	70
Norma ETS 5.5. Rapporti con l'organismo di vigilanza	71
Norma ETS 5.6. Rapporti con gli organi di controllo degli enti e delle società direttamente o indirettamente controllate	73
Norma ETS 5.7. Potere di convocazione dell'assemblea degli associati.....	75
6. DENUNZIA DI FATTI CENSURABILI E DI GRAVI IRREGOLARITÀ. AZIONE DI RESPONSABILITÀ	77
Norma ETS 6.1. Riscontro di fatti censurabili	77
Norma ETS 6.2. Denuncia ex art. 2408 c.c.....	78
Norma ETS 6.3. Denuncia ex art. 2409 c.c.....	80
Norma ETS 6.4. Azione di responsabilità	81
7. RELAZIONE ALL'ASSEMBLEA DEGLI ASSOCIATI.....	83
Norma ETS 7.1. Struttura e contenuto della relazione dell'organo di controllo	83

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE





PRESENTAZIONE

Il presente documento, che si inserisce nel quadro delle iniziative del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), è stato redatto grazie al contributo del gruppo di lavoro “Principi di comportamento dell’organo di controllo ETS”.

Il CNDCEC ritiene che il sistema di amministrazione e controllo degli ETS sia un elemento cruciale di trasparenza e garanzia per tutti gli stakeholder coinvolti e, quindi, uno strumento essenziale per la buona riuscita della Riforma del Terzo settore, posta in essere con i decreti emanati nel 2017 di attuazione della legge 6 giugno 2016, n. 106, recante “Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell’impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale”. Nello specifico, il D.Lgs. n. 117 del 3 luglio 2017, “Codice del Terzo Settore” (da ora in avanti anche “CTS”) ha introdotto l’organo di controllo.

Come conseguenza dell’adeguamento statutario necessario per ottenere l’iscrizione al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) numerose associazioni e fondazioni (stime non ufficiali parlano di circa 25.000 realtà) dovranno provvedere alla nomina dei componenti dei rispettivi organi di controlli interno (monocratico o collegiale).

Le fondazioni hanno sempre obbligo di nomina dell’organo di controllo.

L’obbligo di nomina sorge anche per le associazioni, riconosciute e non riconosciute, al superamento delle soglie dimensionali previste dal secondo comma dell’art. 30 del CTS (per due esercizi consecutivi e per due dei tre dei parametri ivi previsti).

La nomina, in ogni caso, è altresì obbligatoria quando siano costituiti uno o più patrimoni destinati ad uno specifico affare ai sensi dell’art.10 del CTS, a prescindere dai limiti quantitativi e dalla forma assunta dall’ente del Terzo settore, purché con personalità giuridica.

La nomina è sempre obbligatoria anche per i Centri di Servizio per il Volontariato (art. 61 co. 1, lett. k, e art. 65, co.7, lett. e)), a prescindere dalle soglie dimensionali previste dal citato articolo 30.

Per quanto riguarda la revisione legale, il sesto comma dell’art. 30 prevede che l’organo di controllo può esercitare la revisione legale dei conti in alternativa al revisore legale dei conti o alla società di revisione, allorché insorga l’obbligo di questo tipo di controllo per il superamento dei limiti previsti dall’art. 31, co.1, del CTS. In questo caso l’organo di controllo deve però essere (interamente) costituito dai revisori legali iscritti nell’apposito registro.

Va segnalato come l’art. 30 del CTS rinvii alle norme del codice civile in relazione alla composizione dell’organo di controllo (i cui componenti devono essere scelti tra le categorie di soggetti di cui all’art. 2397 c.c.), alle qualifiche dei componenti, alle cause di ineleggibilità e decadenza (art. 2399 c.c.), mentre l’art. 28 rinvia ai poteri, ai doveri e alle responsabilità del collegio sindacale (art. 2407 c.c.).



La tecnica del rinvio alle norme civilistiche, in quanto compatibili, è largamente utilizzata all'interno del CTS, demandando in tal modo all'interprete di trovare soluzioni specifiche che il legislatore non ha ritenuto di indicare. Nel caso dell'organo di controllo di enti del Terzo settore (d'ora in avanti anche "ETS" o "enti"), questa tecnica è di fondamentale importanza perché ad esempio ci si deve domandare se dati i limitati richiami specifici al codice civile presenti nell'art. 30 e nell'art. 28 del CTS, i componenti dell'organo di controllo non siano comunque tenuti agli stessi obblighi dei componenti dell'organo di controllo previsti per le società (Titolo V c.c.), oltre che ai compiti aggiuntivi specificati dallo stesso art. 30 e, in particolare, nel settimo comma.

E' utile sottolineare che il gruppo di lavoro che ha redatto il presente documento ritiene, da un lato applicabile il generale rinvio alle norme previste per le società, in quanto compatibili, dall'altro lato, sulla scorta sia della prassi operativa che di altri contributi in materia elaborati precedentemente dal CNDCEC, che lo svolgimento del controllo negli ETS sia differente sostanzialmente da quanto previsto per le imprese soprattutto sotto il profilo dell'atteggiamento professionale e delle priorità del controllo.

Il modo di procedere dell'organo di controllo di un ETS deve essere diverso da quello dell'organo di controllo delle società commerciali e cooperative anche se, come abbiamo visto, lo stesso CTS rinvia a funzioni, strumenti e competenze di quello tipico delle società. Riteniamo che i componenti dell'organo di controllo debbano andare oltre i confini "tradizionali", perché è diverso il campo di attività in cui tale organo è chiamato ad operare. Questo assunto è confermato dal contenuto innovativo dell'art. 30 comma 7 per il quale *"L'organo di controllo esercita inoltre i compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5,6,7, e 8, ed attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all' art. 14. Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dall'organo di controllo"*. In altri termini, all'organo di controllo di un ETS, è attribuito anche il compito di controllo sul concreto perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente attraverso lo svolgimento di attività di interesse generale, di attività diverse e della raccolta di fondi. Si ritiene che il "controllore" degli ETS non sia una figura importabile «tout court» dal mondo dell'impresa e non sia neppure un ispettore dell'amministrazione finanziaria decentrato presso l'ente. È invece una risorsa fondamentale per le organizzazioni, sia per quelle di piccole sia per quelle di grandi dimensioni: una persona da scegliere ma anche da formare con particolare attenzione.

Il presente contributo si muove su un assunto di fondo di particolare importanza: il componente dell'organo di controllo deve, anzitutto, "interpretare" la realtà in cui si colloca, operando al fine di garantire ai terzi il corretto funzionamento dell'ente, senza richiedere oneri amministrativi o gestionali non strettamente necessari o non funzionali al raggiungimento degli interessi generali perseguiti. Se la funzione di controllo



interno non fosse interpretata in questo modo non aiuterebbe le organizzazioni del Terzo settore a crescere e rafforzarsi così come auspicato dal legislatore.

Il componente dell'organo di controllo di un ETS deve essere un professionista, scelto dallo stesso ETS, in possesso di una conoscenza profonda della gestione di tali organizzazioni (e non solo degli aspetti amministrativi); un professionista che abbia l'importante compito di supportare, sempre nel rispetto del ruolo di controllo svolto, il vertice degli enti (spesso composto da volontari), in modo che questo possa prendere decisioni sempre solide dal punto di vista del rispetto della normativa vigente, con la consapevolezza dell'impatto di tali decisioni sulla gestione sia di breve che di lungo periodo, ma anche con la capacità di valutare la coerenza di tali decisioni rispetto alla *mission*.

Piuttosto che concentrare l'attenzione solo sulle procedure occorre fare in modo che l'organo di controllo di un ETS, oltre alla dimensione puramente esecutiva, dominata esclusivamente dalla tecnica, si preoccupi anche di avere, pur sempre nel rispetto del proprio ruolo e del ruolo degli amministratori, un importante impatto in termini di miglioramento dei processi decisionali degli enti. Ciò consente di passare dalla logica della cura alla logica della prevenzione.

Le presenti Norme di comportamento partono da questi assunti e suggeriscono e raccomandando modelli comportamentali da adottare per svolgere correttamente l'incarico di componente dell'organo di controllo di un ETS. Si tratta di norme di deontologia professionale, rivolte a tutti i professionisti iscritti nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, emanate in conformità a quanto disposto nel vigente Codice deontologico della professione, che, in quanto tali, vanno declinate tenendo in considerazione il caso concreto, nonché la dimensione "economica" e la complessità organizzativa e operativa dell'ente controllato. Ogni Norma è composta da Principi, corredati dai Riferimenti Normativi essenziali e dai Criteri applicativi, volti a fornire strumenti operativi per lo svolgimento delle proprie funzioni ed è accompagnata da brevi Commenti che analizzano e chiariscono le scelte adottate, nonché le problematiche interpretative che più spesso emergono nella prassi.

Si auspica che anche gli ETS non obbligati a nominare l'organo di controllo decidano volontariamente di dotarsi di tale organismo (eventualmente anche nella sua composizione monocratica), scegliendo persone preparate e "socialmente responsabili", tenuto conto che la credibilità agli occhi della comunità di riferimento e quindi la fiducia dell'ambiente esterno nei confronti del Terzo settore, passa anche attraverso processi di controllo esterno indipendente a tutela dell'autenticità, dell'eticità e del corretto funzionamento degli enti medesimi.

Maurizio Postal

Consigliere nazionale del CNDCEC con delega all'area no-profit



INTRODUZIONE

Le presenti “Norme di comportamento degli organi di controllo degli enti del Terzo settore” sono volte a declinare operativamente regole di comportamento che il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ritiene opportune per far sì che gli iscritti all’Albo possano svolgere in modo consapevole i propri incarichi e, di conseguenza, operare correttamente per la tutela degli stakeholder degli enti del Terzo settore.

Le Norme rappresentano principi deontologici applicabili agli iscritti all’Albo dei commercialisti, anche se si auspica che i comportamenti delineati, divenendo generalmente riconosciuti, possano essere fatti propri anche dai componenti degli organi di controllo che non risultano essere iscritti nel predetto Albo.

Per quanto concerne il profilo oggettivo dell’analisi, è bene premettere da subito che queste Norme concernono gli incarichi di componente di organo di controllo degli enti del Terzo settore privi della qualifica di “impresa sociale”. La disciplina dei sindaci delle imprese sociali, infatti segue, indicazioni specifiche contenute nel D.Lgs n. 112 del 2017 “Revisione della disciplina in materia di impresa sociale”. L’attività dei sindaci delle imprese sociali richiede un’analisi differenziata che sarà successivamente affrontata da questo Consiglio nazionale.

Le Norme di comportamento degli organi di controllo degli enti del Terzo settore sono state predisposte partendo dall’analisi, critica e riadattata, delle “Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate” per un duplice ordine di motivi. Il primo consiste nell’evidenza che, in buona parte e non casualmente, gli adempimenti dell’organo di controllo, configurati prevalentemente nell’articolo 30 del Codice del Terzo settore, ricalcano quanto già richiesto al collegio sindacale delle società di capitali negli articoli 2403 e seguenti del codice civile. Il secondo motivo è rinvenibile nel disposto normativo stesso del Codice del Terzo settore, il cui articolo 3, comma 2 afferma che *“per quanto non previsto nel presente codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del codice civile e le relative disposizioni di attuazione”*. La Relazione ministeriale illustrativa chiarisce che tale rinvio generico al codice civile deve intendersi *“come riferito in particolare alle norme del codice civile e alle relative disposizioni di attuazione che disciplinano i vari tipi organizzativi (associazione, etc)”*. Ciò premesso e nella considerazione che nel libro I non è previsto nulla in tema di organo di controllo, il Gruppo di lavoro estensore di questo documento ritiene che il rinvio sistematico alle norme del codice civile possa essere esteso alle disposizioni contenute nel libro V titolo V, capi V e VII del codice civile relativi rispettivamente alla disciplina della società per azioni e delle società a responsabilità limitata. In questo contesto, anche le previsioni contenute nelle Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate sono state riproposte laddove ritenute



compatibili, oltre che con le disposizioni normative del CTS, anche con le realtà organizzative e strutturali “standard” degli ETS. L’adozione delle presenti Norme deve, in ogni caso, essere vagliata dal professionista il quale potrà adattare le stesse, al fine di svolgere il proprio incarico adeguatamente, al caso concreto sulla base delle eterogenee problematiche e caratteristiche dell’ente.

Considerata le finalità “civiche, solidaristiche e di utilità sociale” degli enti del Terzo settore, il contesto operativo, nonché la normativa di riferimento, le Norme sono state rivisitate, e -in gran parte- riviste.

In una logica operativa, stante che è possibile che molti enti siano strutturati in modo meno articolato delle società di capitali, talune sezioni sono state “alleggerite”, tenendo in considerazione il fatto che, laddove ritenuto ammissibile e/o necessario, il componente dell’organo di controllo desideroso di ulteriori approfondimenti può ricorrere a quanto suggerito nelle Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate.

Allo stesso tempo, il legislatore attribuisce per gli ETS compiti aggiuntivi rispetto all’attività di vigilanza codificata per le società commerciali, prevedendo controlli sull’effettivo perseguimento delle attività sociali da parte degli ETS e sulla conseguente predisposizione di un rendiconto a ciò dedicato, segnatamente il bilancio sociale su cui l’organo di controllo è chiamato anche a presentare un’apposita “attestazione”.

Le presenti Norme non trattano l’attività di revisione legale dei conti esercitata dall’organo di controllo, al superamento dei parametri dimensionali di cui all’art. 31 del CTS e previa attribuzione della funzione da parte dell’organo competente. L’attribuzione della revisione legale, per quanto di diretto interesse, verrà comunemente presa in considerazione quando da essa derivino conseguenze dirette per l’organo di controllo (ad esempio, sulla composizione, sulla determinazione dei compensi, etc.etc.).



1. NOMINA, INCOMPATIBILITÀ E CESSAZIONE DEI COMPONENTI DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Norma ETS 1.1. Composizione dell'organo di controllo

Principi

Il numero dei componenti dell'organo di controllo è stabilito dall'atto costitutivo e/o dallo statuto.

Almeno un componente dell'organo di controllo è scelto fra soggetti in possesso dei requisiti di professionalità stabiliti dalla legge e dallo statuto. Nel caso di organo monocratico i predetti requisiti devono essere posseduti dall'unico componente.

L'organo di controllo, laddove incaricato della revisione legale, è integralmente costituito da revisori legali iscritti all'apposito registro.

Riferimenti normativi

Artt. 30, co. 5, e 6, 3, co. 2 CTS; Art. 2397, 2399 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo può essere monocratico o composto da più membri. Si ritiene preferibile che l'organo di controllo sia costituito da almeno 3 membri. In questo caso, si ritiene preferibile che il presidente dell'organo di controllo sia uno (o l'unico) dei componenti dotati della professionalità di cui all'art. 2397 c.c.

Il componente dell'organo monocratico o almeno uno dei componenti dell'organo collegiale dovrà essere scelto:

- fra gli iscritti:
 - nella sezione A Commercialisti dell'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
 - nell'albo degli Avvocati;
 - nell'albo dei Consulenti del lavoro;
- fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche.
- fra gli iscritti nel registro dei Revisori legali



Qualora all'organo di controllo sia demandato l'espletamento della revisione legale dei conti, tutti i componenti (o l'unico componente nel caso di organo monocratico) devono essere iscritti nel registro dei revisori legali.

Ulteriori requisiti di professionalità possono essere stabiliti dallo statuto.

Si ritiene che il presidente dell'organo di controllo, nel caso di organo pluripersonale, sia nominato dall'assemblea degli associati (o nelle fondazioni dall'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato), quale soggetto di riferimento e di coordinamento dell'organo di controllo.

L'atto costitutivo o lo statuto possono prevedere la nomina di:

- un supplente dotato della professionalità di cui all'art. 2397 c.c. nel caso di organo monocratico;
- due supplenti, di cui almeno uno dotato della professionalità di cui all'art. 2397 c.c., nel caso di organo pluripersonale.

Valutazioni in ordine alla composizione dell'organo collegiale

Nella prima riunione e con periodicità annuale l'organo di controllo pluripersonale valuta, sulla base delle dichiarazioni rese dai suoi componenti e delle informazioni comunque disponibili, la composizione dello stesso, verificando in particolare il rispetto dei requisiti di indipendenza previsti dalla legge e dallo statuto (*Norme ETS 1.3. e 1.4.*).

Ai fini di tali valutazioni, i componenti dell'organo di controllo, una volta eletti o quando ricorrano variazioni, comunicano per iscritto agli altri componenti le pertinenti informazioni complete e aggiornate.

Il componente l'organo monocratico, prima di accettare l'incarico e con periodicità annuale, accerta la sussistenza e la permanenza in capo a sé stesso dei requisiti di incompatibilità, della indipendenza e professionalità.

Commento

Con riferimento alle ipotesi in cui intervenga, in corso di carica, una modifica statutaria o una delibera assembleare o una decisione dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni che comporti la variazione del numero dei componenti dell'organo di controllo, si ritiene che:

- in caso di variazione in diminuzione del numero dei componenti l'organo di controllo, i componenti in carica rimangono in carica fino alla naturale scadenza;



- in caso di variazione in aumento del numero dei componenti l'organo di controllo, l'assemblea o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni provvede a nominare i componenti richiesti per completare l'organo in carica. I nuovi componenti dell'organo di controllo scadono insieme a quelli già in carica.

Nonostante l'importanza del ruolo svolto (si veda *Norma ETS 2.1.*), la legge non prevede una specifica disciplina per la nomina, del presidente dell'organo di controllo pluripersonale. Si ritiene tuttavia necessaria tale nomina da parte dell'organo competente all'elezione dell'organo di controllo. Ai sensi dell'articolo 25, comma 2 del CTS, gli ETS che hanno un numero di associati non inferiore a cinquecento possono decidere di far nominare, pur sempre "nel rispetto dei principi di democraticità, pari opportunità ed eguaglianza di tutti gli associati e di elettività delle cariche sociali", l'organo di controllo da altro organo sociale dell'ETS.

Si devono, inoltre, attribuire al presidente, nei limiti di compatibilità, le prerogative che il codice civile riconosce al presidente del collegio sindacale delle società di capitali.

Si ritiene opportuno che, nel caso di organo pluripersonale, il presidente dell'organo di controllo sia scelto fra i componenti dotati della professionalità di cui all'art. 2397 c.c.

In caso di nomina di un organo di controllo monocratico, si applicano in tema di obblighi e di responsabilità le disposizioni per gli organi di controllo pluripersonali, sempre nei limiti di compatibilità con la composizione monocratica dell'organo di controllo.

Le indicazioni contenute nelle norme dovranno, come ovvio, essere declinate secondo modalità operative che tengano conto della natura individuale dell'organo di controllo.

Alla luce di ciò, quanto ai requisiti di professionalità, il componente l'organo monocratico deve essere scelto fra i soggetti iscritti nel registro dei revisori legali quando svolge funzioni di revisione legale, mentre, nei casi in cui già esista un revisore esterno, il componente dell'organo di controllo monocratico deve essere scelto tra i soggetti iscritti negli albi professionali dei commercialisti, degli avvocati e dei consulenti del lavoro, ovvero tra i professori universitari di ruolo, nonché nel registro dei revisori legali. Le funzioni svolte dai componenti dell'organo non mutano in ragione dei titoli professionali posseduti.

Non si individuano ragioni ostative, anzi si ritiene opportuno, a che l'atto costitutivo e/o lo statuto prevedano la nomina di componenti supplenti dell'organo di controllo. Una simile scelta consente la sostituzione immediata dell'unico componente o dei componenti dell'organo di controllo che dovessero venir meno nel corso dell'incarico, garantendo dunque la continuità dello svolgimento della funzione di vigilanza.



Norma ETS 1.2. Nomina, accettazione e cumulo degli incarichi

Principi

Nelle fondazioni, nonché nelle associazioni che abbiano costituito patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10, la nomina dell'organo di controllo è sempre obbligatoria.

Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è invece obbligatoria solo quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro;

b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro;

c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

La nomina dell'organo di controllo è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10.

La nomina è effettuata per un triennio, e la carica cessa con l'approvazione del bilancio di esercizio del terzo esercizio di durata in carica.

Il procedimento di nomina dell'organo di controllo deve essere improntato a principi di trasparenza.

I componenti dedicano allo svolgimento dell'incarico impegno e tempo adeguati. Al momento dell'accettazione dell'incarico e periodicamente nel corso dello stesso, essi valutano attentamente l'impegno e il tempo richiesto per il diligente svolgimento dell'incarico.

Riferimenti normativi

Artt. 30, co. 1-4 e 8, 3, co. 2 CTS

Criteri applicativi

Nelle fondazioni la delibera è adottata dall'organo a ciò designato nell'atto costitutivo e/o nello statuto.

Nelle associazioni nel caso di superamento dei parametri la nomina è effettuata dall'assemblea che approva il bilancio in cui per la seconda volta sono superati contemporaneamente almeno due dei parametri di cui all'art. 30, comma 2. Successivamente l'organo di controllo è scelto dall'assemblea (o dall'organo a ciò designato nelle fondazioni) ogni tre anni.

Nel caso di iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) di una associazione preesistente, la prima nomina dell'organo avviene sulla base del superamento dei parametri nei due esercizi antecedenti



a quelli in cui l'associazione è iscritta. In tali casi, se la nomina dell'organo di controllo non è stata effettuata in precedenza, gli amministratori devono convocare l'assemblea per la nomina senza indugio, tenendo sempre in considerazione i parametri dei due esercizi chiusi antecedentemente all'iscrizione al RUNTS.

La delibera di nomina dell'assemblea dell'associazione o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni deve essere comunicata dall'ente al nominato, la cui accettazione, da formularsi in forma scritta, deve essere iscritta, nei termini previsti dal decreto ministeriale di cui all'articolo 53 del CTS nel Registro unico nazionale del Terzo settore (o nel Registro delle imprese per gli ETS con attività di impresa esclusiva o principale) a cura dell'organo di amministrazione.

I componenti degli organi di controllo, al momento di esprimere la formale accettazione della nomina, e quando ricorrano variazioni, devono:

- aver verificato che:
 - non sussistano cause d'ineleggibilità, decadenza o incompatibilità secondo i principi e le modalità previste nella Norma ETS 1.3.;
 - la nomina sia conforme alle disposizioni dello statuto;
 - siano state osservate eventuali disposizioni di legge particolari previste per associazioni o fondazioni operanti in particolari ambiti;
- aver valutato la propria capacità di svolgere adeguatamente il loro incarico.

Le disposizioni in commento si applicano anche ad eventuali componenti supplenti nell'organo di controllo.

Nel corso della prima riunione, i componenti dell'organo di controllo danno atto della sussistenza in capo a ciascun di essi dei requisiti previsti dalla legge e dallo statuto. Il componente dell'organo di controllo monocratico dà atto della propria posizione nel momento in cui effettua la prima verifica sull'ente.

La valutazione dell'impegno e del tempo richiesti dall'incarico deve tener conto dei seguenti fattori:

- ampiezza e complessità dell'incarico in relazione anche alla natura, alla dimensione, al settore di attività, all'assetto organizzativo e alle altre caratteristiche dell'ente;
- composizione e funzioni dell'organo di controllo (con particolare riferimento alla circostanza in cui l'organo di controllo svolga anche la funzione di revisione legale);
- dimensione, struttura e organizzazione di cui si avvale il componente dell'organo di controllo (ad esempio, possibilità di utilizzo di ausiliari);
- specializzazione del componente dell'organo di controllo e dei soggetti dei quali si avvale;



- numerosità di altri incarichi assunti in ETS o in società, nella veste di amministratore, componente dell'organo di controllo, liquidatore, revisore, componente dell'organismo di vigilanza;
- eventuali altre attività di lavoro dipendente (anche a tempo parziale) e/o autonomo a carattere continuativo svolte dal componente dell'organo di controllo.

Nel caso in cui il candidato componente l'organo, effettuata tale valutazione, ritenga di non essere in grado di partecipare adeguatamente alle attività proprie dell'incarico, è opportuno che non lo accetti ovvero vi rinunci, salvo i casi in cui sia possibile adottare adeguate misure di salvaguardia.

Gli amministratori allegano all'istanza di iscrizione al RUNTS dell'ente e successivamente all'atto di ogni nuova nomina dell'organo di controllo nell'ambito della documentazione da produrre le dichiarazioni dei membri dell'organo di controllo di assenza di cause di ineleggibilità e di decadenza e di possesso dei requisiti professionali.

Commento

Sebbene la legge nel disciplinare la nomina dei componenti dell'organo di controllo non menzioni l'accettazione dell'incarico, si ritiene che – sia per la nomina dei primi componenti effettuata in occasione della costituzione dell'ETS o di modifica dell'atto costitutivo e/o nello statuto, sia per le nomine successive – il componente dell'organo di controllo designato debba esprimere il proprio consenso in forma scritta. Tale consenso può risultare dal verbale dell'assemblea (o dell'organo deputato alla nomina per le fondazioni) nella quale è stato espresso ovvero mediante separato consenso scritto rilasciato prima del termine per la richiesta dell'iscrizione della nomina nel RUNTS (o nel Registro delle imprese per gli ETS commerciali).

In caso di omissione dei previsti adempimenti pubblicitari da parte degli amministratori, l'organo di controllo, anche attraverso i suoi singoli componenti se di composizione collegiale, può provvedere, in via sostitutiva, all'iscrizione della nomina e della cessazione dei suoi componenti.

Al momento dell'accettazione dell'incarico e successivamente nel corso del medesimo, oltre alla valutazione della propria indipendenza, i componenti degli organi di controllo valutano le proprie capacità di svolgere diligentemente l'incarico in relazione, tra l'altro, alla dimensione e all'organizzazione del proprio studio, all'ampiezza di ciascun incarico di controllo, alla dimensione dell'ente controllato e agli ulteriori incarichi svolti.

Il componente dell'organo di controllo supplente effettua la valutazione di adeguatezza della capacità di svolgere l'incarico esclusivamente al momento dell'ingresso in carica quale componente effettivo dell'organo di controllo.



Norma ETS 1.3. Indipendenza

Principi

I componenti dell'organo di controllo devono svolgere l'incarico con obiettività e integrità e nell'assenza di interessi, diretti o indiretti, che ne compromettano l'indipendenza.

Le cause di ineleggibilità, decadenza e incompatibilità previste dalla legge sono dirette a garantire l'indipendenza del componente dell'organo di controllo, quale requisito indispensabile ai fini di un corretto esercizio delle funzioni di vigilanza ad esso affidate.

Il requisito dell'indipendenza si sostanzia in particolare in un:

- *corretto atteggiamento professionale che induce il componente dell'organo di controllo a considerare nell'espletamento dell'incarico solo gli elementi rilevanti per l'esercizio della sua funzione, escludendo ogni fattore ad esso estraneo;*
- *la condizione di non essere associato a situazioni o circostanze dalle quali un terzo informato, obiettivo e ragionevole trarrebbe la conclusione che la capacità del componente dell'organo di controllo di svolgere l'incarico in modo obiettivo sia compromessa.*

L'indipendenza è un requisito posto a presidio dell'obiettività del componente dell'organo di controllo che peraltro non deve essere soddisfatto in maniera assoluta.

Poiché non è possibile individuare e definire tutte le circostanze e i rapporti rilevanti che possano comprometterne l'obiettività, il componente dell'organo di controllo adotta un sistema di valutazione dei rischi per la propria indipendenza con riferimento allo specifico caso.

Prima di accettare l'incarico, il candidato componente dell'organo di controllo identifica i rischi per l'indipendenza, valuta la loro significatività e accerta, sulla base di tali elementi, se siano disponibili ed eventualmente applicabili misure di salvaguardia che consentano di eliminare o ridurre ad un livello accettabile tali rischi. Laddove l'analisi dovesse evidenziare che il rischio per l'indipendenza sia eccessivo e non siano disponibili o non possano essere applicate misure di salvaguardia adeguate a ridurlo ad un livello accettabile, il professionista non accetta l'incarico ovvero vi rinuncia.

Il componente dell'organo di controllo sottopone a periodica verifica il rischio per l'indipendenza che possa derivare da specifiche attività, relazioni ed altre circostanze successive alla nomina.

Gli elementi di valutazione dei rischi per l'indipendenza e gli esiti di tali valutazioni sono:

- *oggetto di autovalutazione periodica negli organi monocratici;*



- *oggetto di autovalutazione periodica e comunicati da ogni singolo membro al collegio negli organismi pluripersonali.*

L'organo di controllo pluripersonale vigila sull'indipendenza dei propri componenti, valutando le informazioni da questi comunicate. Il venir meno del requisito dell'indipendenza di un componente non determina il venir meno dell'obiettività del collegio.

Nel caso in cui si accerti la sussistenza di rischi che compromettono l'indipendenza del componente l'organo monocratico o di uno o più componenti dell'organo pluripersonale questi adottano tempestivamente le misure di salvaguardia che consentano di ripristinare la propria indipendenza. Nel caso in cui il requisito non sia ripristinato, oltre alla rinuncia dell'incarico, devono essere messe in atto le azioni previste per la sostituzione del componente o dei componenti dell'organo di controllo.

Non costituisce causa di ineleggibilità essere associato dell'associazione per la quale si è chiamati ad esercitare attività di controllo.

Riferimenti normativi

Artt. 30, co. 5, 3, co. 2 CTS; Artt. 2382, 2399 c.c.

Criteri applicativi

È opportuno verificare la sussistenza di una concreta minaccia per l'indipendenza dei componenti dell'organo di controllo caso per caso e sulla base di una modalità di valutazione dei rischi che possano comprometterne l'integrità e l'obiettività.

Si ritiene che non costituisca causa di ineleggibilità essere associato dell'ETS per il quale si è chiamati ad esercitare attività di controllo, in quanto tale circostanza non configura di per sé una minaccia per l'indipendenza del componente dell'organo di controllo come di seguito definita.

Una minaccia può ritenersi concreta quando sia fondata, attuale, non eventuale e si manifesti in modo stabile, non temporaneo e non occasionale. La natura collegiale dell'organo costituisce di per sé un'adeguata misura di salvaguardia a fronte delle circostanze, isolate o temporanee, che potrebbero compromettere l'indipendenza di un componente dell'organo di controllo, ma non dell'organo.

La compromissione dell'indipendenza del componente dell'organo di controllo potrebbe derivare da:

- rischi derivanti dall'interesse personale: si verifica nelle situazioni in cui il componente dell'organo di controllo ha un interesse economico, finanziario o di altro genere nell'ente (per esempio, in quanto fornitore dell'associazione, erogatore di servizi, ecc);



- rischi derivanti dall'auto-riesame: si verifica quando il componente dell'organo di controllo si trova nelle circostanze di svolgere attività di vigilanza rispetto ai risultati di una prestazione resa o di un giudizio da lui stesso espresso o da un altro soggetto della rete alla quale il professionista appartiene;
- rischi derivanti dalla prestazione di attività di patrocinio o assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie ovvero di consulente tecnico di parte: si verifica quando il componente dell'organo di controllo assume nelle controversie la funzione di patrocinatore ovvero di consulente tecnico di parte a sostegno o contro la posizione dell'ente;
- rischi derivanti dall'eccessiva familiarità, fiducia o confidenzialità: si verifica quando il componente dell'organo di controllo è eccessivamente influenzabile dall'interesse dell'ente sottoposto alla sua vigilanza;
- rischi derivanti dalla intimidazione: si verifica quando si rilevano possibili condizionamenti derivanti dalla particolare influenza esercitata nei suoi confronti dalla associazione o fondazione.

Tali rischi, individuati in via esemplificativa, non esauriscono quelli potenziali per l'indipendenza e possono manifestarsi singolarmente o in concorso tra loro.

Nell'effettuazione della valutazione dei rischi, il componente dell'organo di controllo tiene conto:

- dei rapporti e delle relazioni da lui intrattenuti con l'ente, con gli enti e con le società da questo direttamente o indirettamente controllati e con i responsabili di rilievo di dette entità;
- dei rapporti e delle relazioni intrattenuti con l'ente e con gli enti e le società di cui al punto precedente dagli altri soggetti appartenenti alla propria rete professionale.

La rete può essere identificata con la struttura alla quale appartiene il professionista e che al contempo:

- è finalizzata alla cooperazione alla attività in comune;
- persegue chiaramente la condivisione degli utili o dei costi, ovvero fa capo ad una proprietà, un controllo o una direzione comuni, ovvero è caratterizzata da prassi e procedure comuni, dalla stessa strategia, da uno stesso nome, marchio o segno distintivo ovvero dalla condivisione di una parte rilevante delle risorse professionali.

L'associazione professionale o la società professionale o la società di servizi possono essere ricondotte al concetto di rete quando ricorrano i predetti requisiti. In particolare, non rientrano nella definizione di rete i



casi in cui, benché si effettui la mera ripartizione dei costi, non vi sia cooperazione nello svolgimento dell'attività professionale.

Nell'effettuare la valutazione dei rischi per l'indipendenza il componente dell'organo di controllo esprime un proprio giudizio, tenendo in considerazione se un terzo ragionevole e informato, dopo aver considerato tutti i fatti e le circostanze specifici a disposizione del componente dell'organo di controllo stesso in quel momento, trarrebbe la conclusione con ogni probabilità che i rischi sono stati eliminati o ridotti a un livello accettabile mediante l'applicazione di misure di salvaguardia.

In presenza di situazioni che mettono a rischio l'indipendenza, il componente dell'organo di controllo valuta la significatività delle stesse. Nel valutare la significatività dei rischi devono essere considerati gli elementi di natura sia qualitativa sia quantitativa.

Il componente dell'organo di controllo adotta, quindi, le misure di salvaguardia adeguate a fronteggiare il rischio per l'indipendenza. Le misure di salvaguardia possono, tra l'altro, includere:

- l'individuazione e il periodico monitoraggio di relazioni rilevanti intrattenute, direttamente e indirettamente, dai componenti l'organo di controllo stesso o da altro professionista appartenente alla medesima rete;
- l'attività di adeguata comunicazione e discussione delle questioni rilevanti per l'indipendenza con gli altri componenti dell'organo di controllo (se pluripersonale) e con l'organo di amministrazione dell'ente;
- la modifica, la limitazione o la cessazione di taluni tipi di relazioni o rapporti tra l'ente, il componente o la sua rete;
- la periodica valutazione dell'adeguatezza e dell'efficacia delle misure di salvaguardia eventualmente adottate.

Nel caso in cui il rischio per l'indipendenza sia eccessivamente significativo e non siano disponibili misure di salvaguardia, ovvero non siano applicabili o sufficienti a riportare il rischio a un livello accettabile, il componente dell'organo di controllo non accetta l'incarico ovvero vi rinuncia.

La legge identifica positivamente alcuni dei rischi per l'obiettività e per l'indipendenza del componente dell'organo di controllo.

Ai sensi dell'art. 2399 c.c., il professionista non accetta l'incarico e, se eletto, vi rinuncia se si verifica una delle seguenti situazioni:

- a) è interdetto;



- b) è inabilitato;
- c) è sottoposto a liquidazione giudiziale;
- d) è stato condannato a una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità a esercitare uffici direttivi;
- e) è amministratore dell'ente;
- f) è amministratore di enti o di società direttamente o indirettamente controllati dall'ente;
- g) è coniuge, parente o affine entro il quarto grado degli amministratori dell'ente;
- h) è coniuge, parente o affine entro il quarto grado degli amministratori di società controllate;
- i) è legato all'ente o agli enti o alle società da questo direttamente o indirettamente controllati 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.

Le situazioni indicate da sub a) fino a sub h) individuano delle presunzioni assolute (*juris et de jure*) di ineleggibilità e decadenza. Al verificarsi di tali situazioni, la causa di ineleggibilità e di decadenza opera di diritto e non è oggetto di alcuna valutazione discrezionale, né estensiva.

Con riferimento alle situazioni riconducibili sub i), nel caso in cui ricorrano rapporti di lavoro dipendente con l'ente o con altra società del gruppo, l'indipendenza risulta certamente compromessa.

Viceversa, in presenza di rapporti di lavoro autonomo, rapporti di consulenza o prestazione d'opera retribuita e ulteriori rapporti di natura patrimoniale, la sussistenza di cause di ineleggibilità e decadenza deve essere valutata caso per caso sulla base dell'analisi dei rischi per l'indipendenza.

Nel valutare la significatività del rischio, interpretando l'analisi effettuata nel contesto della previsione normativa contenuta nell'art. 2399 c.c., devono essere considerati i seguenti fattori:

- la continuità dei rapporti di lavoro autonomo, di consulenza o di prestazione d'opera retribuita resi dal componente dell'organo di controllo a favore dell'ente o di enti e società da questo direttamente o indirettamente controllati. La natura continuativa è deducibile dall'esistenza di un rapporto contrattuale di durata fra l'ente e il soggetto incaricato del controllo; in caso di attribuzione non occasionale di incarichi occorre verificare se, per la reiterazione e per la rilevanza degli stessi, il rapporto di consulenza o di prestazione d'opera possa qualificarsi come continuativo e, quindi, essere rilevante nella valutazione del rischio;
- la possibilità di un'interferenza tra attività di consulenza e funzione di controllo (c.d. auto-riesame);



- il difetto del requisito di indipendenza finanziaria, rientrante nel più ampio novero dei rischi derivanti da interesse personale. Il rischio di “dipendenza finanziaria” può sussistere concretamente quando i compensi percepiti dal professionista (o che egli prevede di percepire) dall’ente e comprendenti sia quelli individuali che quelli provenienti dalla partecipazione alla rete sono superiori a un determinato livello rispetto al totale dei compensi da lui percepiti e, quando, allo stesso tempo, il compenso percepito (o che si prevede di percepire) per l’attività di controllo non è preponderante sul totale dei compensi percepiti dall’ente stesso. In tal caso il componente dell’organo di controllo potrebbe privilegiare il suo interesse per gli altri servizi compromettendo l’obiettività di giudizio.

Il manifestarsi di tali situazioni non determina direttamente e inevitabilmente la compromissione dell’indipendenza, ma deve indurre il componente dell’organo di controllo a ricercare tempestivamente un’adeguata misura di salvaguardia che riduca i rischi a un livello accettabile.

L’organo di controllo verifica il rispetto dei requisiti di indipendenza finanziaria che possono anche essere coerenti con quanto indicato con riferimento alle società di capitali (Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate, Norma 1.4).

Qualora i compensi dovuti per l’attività di organo di controllo non siano pagati per un periodo significativo, la somma degli arretrati potrebbe essere considerata una minaccia per l’indipendenza dei componenti dell’organo di controllo. In caso di prolungata e significativa inadempienza, è dunque opportuno che i componenti dell’organo di controllo valutino con attenzione l’eventuale rinnovo dell’incarico.

Negli organi collegiali quando un componente dell’organo di controllo ha notizia di una situazione che possa mettere a rischio l’obiettività e l’indipendenza propria o di un altro componente, anche con riferimento a quanto previsto dall’art. 2399 c.c., ne informa tempestivamente l’intero organo di controllo.

Qualora le informazioni fornite dall’interessato, a seguito di richiesta anche da parte di un solo componente, non siano tali da dimostrare l’accettabilità del rischio, l’organo di controllo chiede al componente con dubbi di compatibilità la tempestiva adozione di adeguate misure di salvaguardia ovvero la rinuncia all’incarico. Nel caso in cui il componente dell’organo di controllo non fornisca le informazioni richieste o la misura di salvaguardia non sia efficacemente attuata, è opportuno che l’organo di controllo e ciascun componente anche individualmente, comunichi, in forma scritta, la situazione riscontrata all’organo di amministrazione, affinché quest’ultimo si attivi per provocare l’assunzione dei provvedimenti necessari per la sostituzione del componente dell’organo di controllo decaduto.

Si ritiene che in caso di inerzia dell’organo di amministrazione, l’organo di controllo convoca l’assemblea (o l’organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni) ai sensi dell’art. 2406, co. 2, c.c.



Commento

L'art. 30 comma 5 del CTS dispone che si applichi l'art. 2399 del codice civile sulla incompatibilità dei componenti dell'organo di controllo. Tale disposizione, non distinguendo fra componenti professionisti e non professionisti, conduce a ritenere che le disposizioni in tema di indipendenza riguardino indistintamente, negli organi collegiali, tutti i componenti dell'organo di controllo. L'indipendenza è quindi considerata, anche negli ETS un requisito essenziale che consente ai componenti dell'organo di controllo di svolgere la funzione di vigilanza secondo principi di obiettività e di integrità.

Va evidenziato, al proposito, che la valutazione dell'indipendenza del componente dell'organo di controllo non può limitarsi all'aspetto soggettivo, vale a dire all'indipendenza cosiddetta "di fatto", cioè l'atteggiamento mentale del componente dell'organo di controllo che dimostra la propria obiettività prendendo in considerazione tutti gli elementi rilevanti per l'esercizio del suo compito e nessun fattore a questo estraneo, ma si estende a considerare anche la necessaria sussistenza del requisito oggettivo, ossia la cosiddetta indipendenza "apparente" o "formale", cioè quella che si manifesta agli occhi dei terzi.

Occorre precisare, altresì, che l'indipendenza non è un requisito che i componenti l'organo di controllo debbano soddisfare in maniera assoluta, e quindi che imponga di mantenersi liberi da qualsiasi relazione economica, finanziaria o di altro genere con il soggetto controllato, dovendosi viceversa valutare la situazione caso per caso, alla luce del fatto che la sussistenza di rapporti e relazioni con altri soggetti pregiudichi o possa apparire idonea a pregiudicare la necessaria obiettività.

È importante sottolineare, in primo luogo, come le circostanze elencate nella lettera sub i) della presente Norma possono diventare rilevanti, al fine di configurare una causa di ineleggibilità e di decadenza, esclusivamente nel caso in cui esse "compromettano l'indipendenza". Tale inciso finale ("che ne compromettano l'indipendenza") deve ritenersi, infatti, riferibile a tutte le cause di decadenza elencate sub i) e, conseguentemente, la valutazione della loro rilevanza potrà essere operata alla luce dell'incidenza che le situazioni delineate dal legislatore possono avere, in concreto, sull'obiettività dei soggetti interessati. In secondo luogo, occorre precisare che, ai fini della configurabilità di cause di ineleggibilità e decadenza, la legge fa riferimento alle sole ipotesi di coesistenza dell'incarico di componente dell'organo di controllo con altri servizi resi a favore dell'ente.

In tal senso, si è ritenuto di identificare gli specifici fattori di rischio derivanti da rapporti patrimoniali, diretti e indiretti, del componente dell'organo di controllo con l'ente controllato, intrattenuti a qualsiasi titolo anche tramite l'appartenenza a una rete.



In particolare, va evidenziato che un'eccessiva dipendenza da compensi derivanti da un unico cliente fa sorgere un rischio di interesse personale e può dare luogo a un difetto di obiettività, reale o percepita, agli occhi di terzi.

Norma ETS 1.4. Retribuzione

Principi

Il componente dell'organo di controllo, all'atto della nomina, valuta se la misura del compenso proposto è idonea a remunerare la professionalità, l'esperienza e l'impegno con i quali deve svolgere l'incarico, tenendo conto del rilievo pubblicistico della funzione svolta.

Riferimenti normativi

Art. 3, co. 2; Art. 2402 c.c.; art. 9, D.L. n. 1 del 24 gennaio 2012, convertito con modificazioni dall'art. 1, co. 1, della L. n. 27 del 24 marzo 2012

Criteri applicativi

Il riconoscimento di un equo compenso è funzionale al mantenimento dell'indipendenza e a garantire un appropriato impegno professionale da parte del componente dell'organo di controllo.

Il compenso annuale dei componenti dell'organo di controllo, se non è stabilito nello statuto, è determinato dall'assemblea o da altro organo, in caso di deroga prevista per le associazioni che hanno un numero di associati non inferiore a 500, o dall'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni all'atto della nomina per l'intero periodo di durata del loro ufficio.

La delibera di nomina può prevedere modalità di adeguamento del compenso in caso di modifica delle attività previste dalla legge, dallo statuto o dalle autorità di vigilanza.

Al momento dell'accettazione della nomina, il candidato componente dell'organo di controllo valuta l'adeguatezza del compenso proposto tenendo in considerazione:

- l'ampiezza e la complessità dell'incarico in relazione alla natura, alla dimensione anche economica (ad esempio, al volume dei ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate e, alle attività, al numero degli associati ed alla tipologia dell'ente), alla complessità, al settore di attività, all'assetto organizzativo e alle altre caratteristiche dell'ente;



- l'impegno temporale richiesto per lo svolgimento dell'incarico, (per esempio, anche tenendo conto della numerosità delle riunioni degli organi sociali a cui si sarà tenuti a partecipare) nonché delle competenze professionali e dell'esperienza richieste.

L'organo di controllo, nel caso in cui svolga anche la funzione di revisione legale, determina il compenso **di revisione** in funzione anche delle risorse professionali e delle ore richieste determinate avendo riguardo, in conformità con l'art. 10 del D.Lgs. n. 39/2010, a:

- la dimensione, alla composizione delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della dell'ente che conferisce l'incarico, del settore di attività, dell'indebitamento, dell'assetto organizzativo e delle altre caratteristiche dell'ente;
- la preparazione tecnica che il lavoro di revisione richiede;
- la necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'art. 11 D.Lgs. n. 39/2010.

Commento

Il quadro normativo presuppone la corresponsione di un compenso adeguato per lo svolgimento dell'attività di controllo.

La funzione di controllo, configurando una funzione volta a tutelare anche interessi, deve essere remunerata in maniera congrua. Il componente dell'organo di controllo dottore commercialista è tenuto a valutare attentamente se il compenso sia idoneo a remunerare la professionalità, l'esperienza e specialmente l'impegno richiesto dallo svolgimento dell'incarico.

Nel caso in cui l'organo di controllo svolga anche funzioni di revisione legale esso, per tale funzione, aggiuntiva rispetto a quella di cui all'art. 30, dovrà essere remunerato sulla base delle ore di lavoro concretamente richieste determinate *ex ante* (art. 10 del D.Lgs, n. 39 del 2010).

L'onorario sarà sostanzialmente determinato moltiplicando il compenso orario per il numero di ore necessarie per l'intera attività di revisione e suddiviso fra i componenti dell'organo di controllo-revisori secondo un criterio fissato dal collegio stesso.



Norma ETS 1.5. Cessazione dall'ufficio

Principi

La legge assicura la continuità di funzionamento dell'organo di controllo. L'obbligo di controllo cessa, negli enti retti in forma associativa, se, per due esercizi consecutivi non vengono superati i limiti di cui all'art. 30, comma 2, ad esclusione di quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10 del CTS. Nelle fondazioni l'organo di controllo è obbligatorio.

Riferimenti normativi

Artt. 30, co. 1-3, 3, co. 2; CTS; Artt. 2380, 2399, 2400, 2404, 2405, 2406 c.c.

Criteri applicativi

Le cause di cessazione dei componenti dell'organo di controllo sono:

- la scadenza dell'incarico;
- la decadenza;
- la revoca da parte dell'ente;
- la rinuncia;
- il decesso.

Altre cause di cessazione dell'organo di controllo possono essere previste da norme di legge, statutarie o regolamentari.

In caso di decadenza, revoca, rinuncia e decesso, il componente dell'organo di controllo ne dà tempestiva comunicazione agli altri eventuali componenti dell'organo di controllo.

Salvo che si verifichi una causa di cessazione anticipata, i componenti dell'organo di controllo rimangono in carica per tre esercizi e scadono alla data dell'assemblea, o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio della carica. La cessazione per scadenza del termine ha effetto dal momento in cui l'organo di controllo è stato ricostituito. I componenti dell'organo di controllo rimangono, dunque, in carica fino all'accettazione dei nuovi componenti dell'organo di controllo (c.d. *prorogatio*).



In caso di inerzia degli amministratori, l'organo di controllo deve provvedere quanto prima alla convocazione dell'assemblea degli associati od organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni ai sensi dell'art. 2406 c.c., recante quale ordine del giorno: "Nomina dell'organo di controllo".

Qualora l'ente deliberi di modificare la clausola statutaria che prevedeva la composizione collegiale dell'organo, gli originari componenti dello stesso restano in carica fino alla naturale scadenza del loro mandato.

Il componente dell'organo di controllo decade nei casi in cui viene meno uno o più dei requisiti di professionalità e di eleggibilità previsti dalla legge e dallo statuto.

Si ritiene, in virtù del rinvio sistematico alle norme del codice civile, che il componente dell'organo di controllo decada altresì in caso di:

- assenza ingiustificata a due riunioni anche non consecutive del collegio nel corso del medesimo esercizio sociale;
- assenza ingiustificata alle assemblee dei soci, che non siano andate deserte;
- assenza ingiustificata a due adunanze consecutive dell'organo di amministrazione o del comitato esecutivo.

La decadenza ha effetto dal momento dell'accertamento della causa che la determina.

Il componente dell'organo di controllo può essere revocato solo per giusta causa.

La deliberazione che dispone la revoca dei componenti l'organo di controllo è di competenza dell'assemblea ordinaria o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

Si ritiene, allo stato attuale, che la suddetta deliberazione debba essere approvata dal competente Tribunale, sentito il soggetto interessato. La revoca del componente dell'organo di controllo ha effetto dal momento in cui il decreto del Tribunale di approvazione della deliberazione diviene definitivo (art. 2400, co.2, cod. civ.) o il componente dell'organo di controllo è libero di rinunciare in qualsiasi momento all'incarico (c.d. dimissioni volontarie).

È opportuno che la rinuncia avvenga in forma scritta ovvero risulti negli atti sociali.

La comunicazione è indirizzata - con qualsiasi mezzo che consenta la certezza della ricezione, anche attraverso la conferma da parte dei destinatari - all'organo di amministrazione e ai componenti effettivi ed eventualmente, se nominati, ai supplenti dell'organo di controllo.

Nella comunicazione sono indicate le ragioni della rinuncia.



La rinuncia del componente dell'organo di controllo ha effetto immediato. Nel caso in cui le dimissioni riguardino più componenti del collegio, per stabilirne l'ordine di efficacia, farà fede il momento nel quale esse sono state ricevute dall'ente.

In caso di rinuncia:

- laddove sia possibile, l'organo di controllo è integrato mediante il subingresso di componenti dell'organo di controllo supplenti;
- laddove ciò non sia possibile, gli amministratori devono provvedere tempestivamente a convocare l'assemblea degli associati od organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni affinché provveda a integrare l'organo di controllo o nel caso dell'organo di controllo monocratico a nominare l'unico componente. Tale circostanza non incide l'effetto immediato della rinuncia.

È ammissibile che nella rinuncia il componente dell'organo di controllo indichi espressamente la data di efficacia della stessa.

Negli enti retti in forma associativa, il venir meno dei requisiti di cui all'art. 30, comma 2, del CTS determina la cessazione dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo. Se la cessazione dell'obbligo di nomina interviene nel corso dell'incarico, l'organo di controllo rimane in carica fino alla naturale scadenza.

Commento

Il CTS non stabilisce la durata dell'incarico dell'organo di controllo. Tuttavia, una previsione di statuto o, in assenza, il rinvio sistematico previsto dall'art. 3 del CTS alle disposizioni del codice civile, consentono di fissare la scadenza dell'incarico al termine di tre esercizi.

Tale termine è posto a tutela di valori di assoluta preminenza nel nostro ordinamento quali, per un verso, l'autonomia e l'indipendenza dell'organo di controllo rispetto agli amministratori e alla maggioranza dei soci, per altro verso, l'esigenza di continuità nell'esercizio delle sue funzioni.

L'esigenza di continuità dell'organo di controllo è accentuata dal principio della c.d. *prorogatio* per il quale i componenti dell'organo di controllo, nonostante la scadenza dell'incarico, rimangono in carica fino all'avvenuta sostituzione.

Va evidenziato, tuttavia, che la regola della c.d. *prorogatio* è contemplata per la sola ipotesi di cessazione "programmata" dall'ufficio, vale a dire al ricorrere della scadenza dell'incarico.



Viceversa, le ipotesi di cessazione connesse a eventi non prevedibili, quali la decadenza e la rinuncia all'incarico, hanno efficacia immediata e comportano la necessità di sostituire immediatamente il componente dell'organo collegiale o monocratico.

Deve altresì osservarsi, da un lato, che la rinuncia va qualificata come atto unilaterale recettizio, destinato in quanto tale a produrre i propri effetti dal momento in cui viene ricevuto dal destinatario; dall'altro, che il diritto a porre termine *ante tempus* al rapporto con l'ente, riconosciuto al componente dell'organo di controllo dalla disposizione di cui all'art. 2401 c.c., si inserisce nell'alveo dei criteri enunciati dal codice civile a garanzia della libera disponibilità del recesso dall'incarico assunto, salva naturalmente la responsabilità del recedente per danni eventualmente causati.

L'istituto della *prorogatio* assume carattere eccezionale e non suscettibile di applicazione analogica al di fuori delle ipotesi contemplate dalla legge e, pertanto, esso non è applicabile nelle ipotesi di dimissioni del componente dell'organo di controllo (rinuncia): la forzata permanenza in carica del componente dell'organo di controllo rinunziante rappresenterebbe una indebita restrizione del proprio diritto alle dimissioni.

In ogni caso innanzi alle dimissioni del componente dell'organo di controllo, è dovere dell'organo di amministrazione attivarsi affinché l'assemblea (o l'organo a ciò preposto nelle fondazioni) provveda all'immediata sostituzione dello stesso.

Quanto alla pubblicità della cessazione dell'ufficio, è dovere dei componenti dell'organo di controllo in carica (nel caso di organo collegiale) accertare l'assolvimento dell'obbligo. In caso di inerzia degli amministratori, il componente dell'organo di controllo è legittimato a provvedere, anche individualmente. Si ritiene opportuno per il dimissionario dell'organo monocratico verificare che l'ente abbia annotato le sue dimissioni presso il RUNTS o il Registro delle imprese.

In presenza di supplenti i componenti dell'organo di controllo dimissionari comunicano, oltre che agli amministratori ed a eventuali componenti dell'organo di controllo non dimissionari, senza indugio anche ai supplenti comunicazione della cessazione, in modo che anche questi ultimi (o quest'ultimo) siano (sia) messi (messo) tempestivamente a conoscenza dell'incarico e quindi dell'assunzione delle relative funzioni.

Norma ETS 1.6. Passaggio di consegne

Principi

Ai componenti dell'organo di controllo neominati spetta il controllo sulla pregressa gestione solo nel caso in cui riscontrino, nel corso della programmata attività di vigilanza, palesi irregolarità.



Riferimenti normativi

Artt. 30, co. 5 e 6, 3, co. 2 CTS; Artt. 2403 e 2407 c.c.

Criteri applicativi

I componenti dell'organo di controllo o l'organo monocratico chiamati a sostituire l'organo di controllo, o l'organo monocratico scaduto, al fine di scongiurare eventuali pregiudizi all'ente e di poter procedere, nel contempo, alla corretta esecuzione dell'incarico - devono ricevere piena collaborazione sia a livello informativo, sia attraverso la messa a disposizione di tutta la documentazione atta alla migliore comprensione circa l'esistenza dei rischi inerenti, nonché sull'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale ivi compresa la pronta consegna del libro dei verbali dell'organo di controllo.

In condizioni normali, l'attività di vigilanza non si estende a fatti anteriori all'assunzione dell'incarico, in quanto il principio dell'affidamento consente di confidare che il comportamento dell'organo di controllo scaduto (specie con riferimento all'ultimo bilancio approvato) sia stato conforme alle regole di diligenza, prudenza, perizia e professionalità richieste dalla natura dell'incarico. Tuttavia, qualora nell'esercizio dell'attività di vigilanza emergessero precedenti gravi irregolarità che comportino effetti anche sulla gestione attuale, compete ai componenti dell'organo di controllo subentranti l'obbligo di attivarsi immediatamente, segnalandone l'esistenza agli organi competenti, affinché questi assumano i provvedimenti opportuni, ed esercitando, se del caso, tutti i consueti poteri di reazione previsti dalla legge, al fine di evitare che errori pregressi possano creare danni all'ente e ai terzi creditori.

Commento

Il dovere di vigilanza che i componenti dell'organo di controllo di nuova nomina hanno sulla pregressa gestione non si estende ai fatti anteriori all'assunzione della carica. L'eventuale responsabilità per fatti pregressi potrà essere loro ascritta solo a condizione che le palesi e gravi irregolarità (qualora sussistenti) possano essere rilevate a posteriori con la diligenza professionale richiesta dalla natura dell'incarico di organo di controllo.



Norma ETS 1.7. Sostituzione

Principio

La sostituzione dei componenti dell'organo di controllo avviene nel rispetto della composizione dell'organo di controllo prevista dalla legge e dallo statuto.

Riferimenti normativi

Art. 3, co. 2 CTS; Art. 2401 c.c.

Criteri applicativi

Con riferimento all'organo pluripersonale, qualora siano nominati dei componenti dell'organo di controllo supplenti, in caso di morte, rinuncia o decadenza di un componente dell'organo di controllo effettivo, dotato dei requisiti di cui all'art. 2397 c.c., subentra il componente dell'organo di controllo supplente che sia in possesso dei medesimi requisiti. Qualora più componenti dell'organo di controllo supplenti siano entrambi dotati dei requisiti previsti dall'art. 2397 c.c., subentra il componente dell'organo di controllo supplente più anziano.

I componenti dell'organo di controllo subentrati rimangono in carica fino alla prima assemblea o prima adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni successiva al loro insediamento, la quale deve provvedere alla nomina dei componenti dell'organo di controllo effettivi e supplenti necessari per l'integrazione del collegio nel rispetto della composizione dell'organo di controllo prevista dalla legge e dallo statuto.

Qualora con i componenti dell'organo di controllo supplenti non si completasse l'organo di controllo pluripersonale, deve essere, senza indugio, convocata l'assemblea o l'organo preposto alla nomina nelle fondazioni perché provveda all'integrazione del medesimo.

Con riferimento all'organo collegiale incaricato della revisione legale, in presenza di componenti dell'organo di controllo supplenti in caso di morte, rinuncia o decadenza effettivo subentra il componente dell'organo di controllo supplente più anziano di età iscritto nel registro dei revisori.

I nuovi nominati scadono insieme con i componenti dell'organo di controllo in carica.

In caso di sostituzione del presidente, la presidenza è assunta, salvo deroghe statutarie, dal più anziano dei componenti dell'organo di controllo effettivi che resta in carica fino alla prima assemblea o prima adunanza



dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni successiva al suo insediamento.

Commento

In merito ai criteri da utilizzare per la sostituzione dei componenti dell'organo di controllo si è ritenuto che, in primo luogo, vadano rispettati quelli che si rendano necessari per mantenere la qualificazione del collegio prevista dalla legge e dallo statuto e, in secondo luogo, trovi applicazione il criterio di subingresso per ordine di età.

Quanto sopra in sintonia infatti con l'art. 2401 c.c. (applicabile per il rinvio effettuato nell'art. 2, comma 3, CTS) che stabilisce che la sostituzione dei componenti dell'organo di controllo che siano cessati per morte, rinuncia o decadenza deve avvenire con modalità tali da rispettare quanto previsto dall'art. 2397, co. 2, c.c.

Negli ETS che hanno nominato il componente dell'organo di controllo monocratico, al ricorrere di cause di cessazione anticipata dell'organo di controllo (morte, rinuncia o decadenza), fatta eccezione per quegli enti che, conformemente a quanto disposto dallo statuto, abbiano provveduto alla nomina di un supplente (cfr. *Norma ETS 1.1.*, Commento), l'organo di amministrazione deve senza indugio attivarsi affinché gli associati provvedano al conferimento dell'incarico di controllo-



2. FUNZIONAMENTO DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Norma ETS 2.1. Funzionamento

Principi

L'organo di controllo ha piena autonomia nell'organizzazione del proprio funzionamento e nello svolgimento delle proprie attività. Si riunisce con cadenza periodica.

I componenti dell'organo di controllo non monocratico operano, di norma, collegialmente.

I componenti dell'organo di controllo, una volta cessati dall'incarico, prestano la massima collaborazione ai nuovi componenti in carica, fornendo loro le informazioni e la documentazione eventualmente richieste.

Riferimenti normativi

Art. 3, co. 2 CTS; Art. 2404 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo anche monocratico ha piena autonomia nell'organizzazione del proprio funzionamento.

L'organo di controllo pluripersonale svolge usualmente le proprie attività in modo collegiale. Il presidente ha, di norma, funzione di impulso dell'organizzazione dell'organo di controllo, pur non avendo compiti diversi e attribuzioni prevalenti rispetto agli altri componenti. Si suggerisce, laddove l'organo di controllo sia collegiale e sia composto anche di soggetti non appartenenti alle categorie di cui all'articolo 2397, co.2, del c.c., di nominare quale presidente un componente appartenente alle predette categorie.

Salvo che sia diversamente stabilito, le comunicazioni dirette all'organo di controllo sono inviate, solitamente, al presidente, che ne dà comunicazione agli altri componenti. La società invia all'indirizzo indicato da quest'ultimo la corrispondenza destinata all'organo di controllo.

L'organo di controllo può prevedere un'articolazione diversificata delle attività all'interno dell'organo, ad esempio, affidando a un componente lo svolgimento di specifiche attività che sono successivamente oggetto di esame collegiale.

Si ritiene che le riunioni dell'organo di controllo debbano avvenire almeno ogni novanta giorni. Se le circostanze lo richiedono, è opportuno che tali riunioni avvengano anche secondo termini temporali più ravvicinati.



Per consentire ai componenti dell'organo di controllo di essere presenti alle riunioni, il presidente provvede alla loro tempestiva convocazione, salvo il caso in cui siano state già concordate, con congruo anticipo, le date delle riunioni.

Se non previste dallo statuto, le modalità di convocazione possono essere stabilite dai componenti dell'organo di controllo nel corso della prima riunione dell'organo successiva alla nomina.

Se lo statuto lo consente, indicandone le modalità, le riunioni possono svolgersi anche con mezzi di telecomunicazione. Per permettere ai componenti dell'organo di controllo di essere presenti alle riunioni dell'organo di controllo il presidente provvede alla loro tempestiva convocazione, salvo il caso in cui siano state già concordate, con congruo anticipo, le date delle riunioni. In presenza di specifiche previsioni statutarie, le modalità di convocazione possono essere stabilite dall'organo di controllo nel corso della prima riunione successiva alla nomina.

L'organo di controllo è regolarmente costituito con la presenza della maggioranza dei componenti e delibera a maggioranza assoluta dei presenti.

Il componente dissenziente dalle deliberazioni assunte ha il diritto di fare iscrivere a verbale il proprio dissenso, indicandone i relativi motivi.

Il componente che fosse assente a una riunione dell'organo di controllo prende visione del relativo verbale, al fine di conoscere gli eventuali rilievi formulati dagli altri componenti dell'organo di controllo e le deliberazioni assunte. È inoltre opportuno che il componente dell'organo di controllo sottoscriva per presa visione il verbale trascritto nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.

L'organo di controllo monocratico nello svolgimento delle proprie funzioni si attiene, quanto a tempistiche dei controlli e a verbalizzazioni, alle medesime regole dell'organo di controllo collegiale.

L'organo di controllo, dopo la nomina, può prendere contatto con il precedente organo di controllo, normalmente in persona del suo presidente, al fine di ottenere le informazioni ritenute utili allo svolgimento dell'incarico. I componenti cessati dalla carica agevolano l'acquisizione di tali informazioni, fornendo la più ampia collaborazione al nuovo collegio.

Commento

L'assenza di regole fissate dal legislatore circa il funzionamento dell'organo di controllo permette a quest'ultimo una grande autonomia nell'organizzazione della propria attività. Si consideri, inoltre, che la funzione di vigilanza è attribuita all'organo di controllo e non ai singoli membri che lo compongono. I



componenti dell'organo di controllo, quindi, nello svolgere la propria attività, si attengono a questo principio, anche quando si trovino a dover esercitare i poteri individuali che sono loro riconosciuti.

In ogni caso, il presidente dovrà garantire la possibilità per il componente dell'organo di controllo dissenziente di manifestare e di far iscrivere a verbale il proprio motivato dissenso.

In sede di pianificazione della propria attività è utile, inoltre, che l'organo di controllo provveda a prestabilire un calendario delle riunioni e degli incontri che intende svolgere, fissandone in linea di massima il contenuto. Quanto alla cadenza delle riunioni, il legislatore nel CTS non prevede disposizioni specifiche in materia. Salvo laddove non sia previsto diversamente dallo statuto, si ritiene che l'organo di controllo, con riferimento a quanto previsto dall'art. 2404 c.c., debba riunirsi indicativamente almeno ogni novanta giorni.

Si è ritenuto opportuno precisare l'importanza della collaborazione tra componenti dell'organo di controllo in carica e quelli cessati.

Questi ultimi, in caso di loro sostituzione, forniscono ai nuovi componenti dell'organo di controllo le informazioni acquisite e illustrano le esperienze maturate in relazione ai controlli effettuati nel corso del loro incarico.

Si ritiene opportuno che il componente l'organo di controllo monocratico provveda a redigere periodicamente (almeno ogni novanta giorni, ovvero se le circostanze lo richiedano, anche con scadenze più ravvicinate) appositi verbali nei quali egli dia evidenza dell'attività svolta e dei controlli effettuati, nonché a trascrivere i predetti verbali in un libro dei verbali e delle "determine" dell'organo di controllo (cfr. *Norma ETS 2.3.*).

Norma ETS 2.2. Utilizzo di propri dipendenti e ausiliari

Principi

Nell'espletamento di specifiche operazioni di ispezione e di controllo i componenti dell'organo di controllo possono, sotto la propria responsabilità e a proprie spese, avvalersi di propri dipendenti e ausiliari.

I dipendenti e gli ausiliari devono essere in possesso dei requisiti di indipendenza previsti per i componenti dell'organo di controllo.

Riferimenti normativi

Art. 3, co. 2 CTS; Artt. 2399, 2403-bis, co. 4, c.c.



Criteri applicativi

Compatibilmente alla struttura organizzativa dell'ETS e all'incarico ricevuto, i componenti dell'organo di controllo possono affidare ai propri dipendenti o ad ausiliari esclusivamente l'espletamento di specifiche attività di controllo e di ispezione.

Il componente dell'organo di controllo può avvalersi esclusivamente di soggetti a lui legati da un rapporto di lavoro subordinato o autonomo che abbiano i requisiti tecnico-professionali idonei allo svolgimento dei compiti loro affidati.

In particolare, il componente dell'organo di controllo può avvalersi di:

- dipendenti e collaboratori del suo studio, compresi i praticanti, che non si trovino in una delle situazioni di ineleggibilità o di decadenza di cui all'art. 2399 c.c.;
- soggetti esterni, persone fisiche o soggetti giuridici collettivi (comprese le persone giuridiche), a condizione che i loro rappresentanti e le persone che operano direttamente presso l'ente non si trovino in una delle situazioni di ineleggibilità o di decadenza di cui all'art. 2399 c.c.

In ogni caso i dipendenti e gli ausiliari di cui i componenti dell'organo di controllo si avvalgono, oltre al possesso dei requisiti di indipendenza richiesti all'organo di controllo, sono tenuti al rispetto dei doveri di riservatezza in merito alle informazioni acquisite.

Ai dipendenti e agli ausiliari del componente dell'organo di controllo l'organo di amministrazione può rifiutare l'accesso a informazioni riservate, salvo l'onere per quest'ultimo di motivare il proprio rifiuto.

La facoltà di avvalersi di dipendenti e ausiliari è attribuita a ogni componente dell'organo di controllo. Se l'esercizio di tale facoltà avviene a sostegno dell'attività dell'intero organo di controllo, è consigliabile che esso sia preventivamente deliberato dall'organo. In ogni caso, il componente dell'organo di controllo che abbia scelto di avvalersi di propri dipendenti o ausiliari deve darne preventiva informazione all'organo di controllo e all'organo di amministrazione al fine di legittimare l'attività del suo collaboratore. L'attività svolta dai dipendenti e ausiliari viene verbalizzata dal collegio ovvero ne viene tenuta traccia nella documentazione di supporto.

Ai dipendenti e agli ausiliari del componente dell'organo di controllo è consentita la partecipazione alle riunioni dell'organo di controllo, salvo diverso avviso dell'organo medesimo.

Non è delegabile la partecipazione alle riunioni dell'organo di controllo, dell'organo di amministrazione e dei comitati eventualmente costituiti al suo interno, e delle assemblee.



Commento

Il legislatore consente sia all'organo di controllo sia ai singoli componenti, individualmente, di avvalersi della collaborazione di propri dipendenti o di ausiliari.

I componenti dell'organo di controllo possono affidare ai dipendenti e agli ausiliari attività d'ispezione e di controllo che siano confinate nell'alveo della fase cognitiva e istruttoria della funzione di vigilanza, mentre rimangono di competenza esclusiva dell'organo di controllo le attività di valutazione e di giudizio.

In ogni caso, il componente dell'organo di controllo che si avvale dell'opera del dipendente o dell'ausiliario è responsabile per l'attività che questo svolge sia nei confronti dell'ETS sia nei confronti degli altri componenti dell'organo di controllo, e quindi provvede a dirigerne e controllarne l'operato.

È opportuno che la partecipazione dei dipendenti e degli ausiliari del componente dell'organo di controllo alle riunioni sia concordata tra i componenti dell'organo di controllo.

Norma ETS 2.3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni

Principi

Delle riunioni, dell'attività svolta e degli accertamenti effettuati l'organo di controllo redige il verbale che, sottoscritto dagli intervenuti, viene trascritto nel libro delle proprie adunanze e deliberazioni.

Il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo è tenuto a cura dell'organo medesimo con modalità che verranno da esso stesso determinate.

Riferimenti normativi

Artt. 15, co. 1, 3, co. 2 CTS; Artt. 2403-bis, co. 4, 2404, co. 3, 2421 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo cura la tenuta del libro delle adunanze e delle deliberazioni nel quale saranno trascritti i verbali delle riunioni e sarà dato conto delle attività effettuate e degli accertamenti eseguiti.

Per la tenuta del libro devono essere osservate le disposizioni dell'ultimo comma dell'art. 2421 c.c.

Con riferimento alla conservazione del libro, essendo lo stesso un libro sociale (art.15, co. 1, lett. c) del CTS) esso deve rimanere custodito presso la sede sociale. L'organo di controllo può, tuttavia temporaneamente custodirlo anche presso altro luogo da rendere comunque noto all'ente.



Tutte le riunioni dell'organo di controllo devono essere oggetto di verbalizzazione che dia evidenza:

- della data e del luogo della riunione;
- dei componenti intervenuti e di quelli assenti, con specifica indicazione di quelli che hanno giustificato la propria assenza;
- delle persone, che invitate, sono intervenute alla riunione e della loro qualifica;
- delle attività svolte e degli accertamenti eseguiti;
- delle eventuali conclusioni raggiunte o deliberazioni adottate, nonché dell'eventuale dissenso di uno o più dei componenti;
- dei documenti eventualmente pervenuti da altri organi, comitati o soggetti.

È opportuno che i controlli svolti dai componenti dell'organo di controllo siano sufficientemente e ordinatamente documentati.

Le modalità di tenuta e di conservazione della documentazione di supporto sono stabilite dall'organo di controllo nell'esercizio della propria autonomia organizzativa.

Al fine di poter dimostrare in qualunque momento l'attività svolta dall'organo di controllo, si ritiene opportuno che ciascun componente conservi copia dei verbali, e della relativa documentazione di supporto, nonché dei verbali degli altri organi ai quali i componenti dell'organo di controllo partecipano. Resta fermo il diritto di ciascun componente di ottenere copia dei verbali dell'organo di controllo relativi al periodo di durata in carica dello stesso, anche successivamente al termine dell'incarico.

Qualora il verbale contenente le risultanze degli accertamenti eseguiti esponga rilievi, fatti o circostanze significative, è opportuno che sia tempestivamente portato a conoscenza all'organo di amministrazione.

Il verbale può essere redatto contestualmente o dopo la riunione, non necessariamente nel libro delle adunanze e delle deliberazioni, potendo la trascrizione anche avvenire in un successivo momento. È possibile provvedere alla progressiva numerazione di ciascun verbale. In ogni caso il verbale deve essere tempestivamente riportato nel libro e firmato dai partecipanti e da chi, assente, ne abbia preso visione.

Commento

Il libro delle adunanze dell'organo di controllo deve essere tenuto ai sensi dell'art. 15, co. 1, lett. c, del CTS.

In assenza di specifiche disposizioni, si ritiene che il libro possa essere conservato presso lo studio o il domicilio del presidente dell'organo di controllo o di altro componente a ciò delegato. In tal caso è opportuno



che quest'ultimo rilasci all'ente un'apposita dichiarazione scritta attestante la conservazione del libro presso il proprio studio o domicilio.

La verbalizzazione e la trascrizione sul libro dell'attività svolta dal componente dell'organo di controllo monocratico avviene con periodicità almeno trimestrale e nel rispetto delle indicazioni contenute nella presente Norma.

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE



3. DOVERI DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Norma ETS 3.1. Obblighi antiriciclaggio

Principi

Alla prima riunione collegiale o in occasione del primo controllo da parte dell'organo monocratico, ed in ogni caso entro 30 giorni dalla nomina, l'organo di controllo provvede all'adeguata verifica antiriciclaggio. Nel caso di organo pluripersonale ogni professionista dovrà provvedere all'adeguata verifica individualmente. Nel caso di nomina dell'organo di controllo e del revisore all'adeguata verifica provvederà esclusivamente quest'ultimo. In tal caso l'organo di controllo si limiterà alla conservazione del verbale assembleare di nomina (si vedano regole tecniche antiriciclaggio del CNDCEC).

Riferimenti normativi

Art. 15/42, D.Lgs n. 231 del 2007; CNDCEC, Obblighi di valutazione del rischio, adeguata verifica della clientela, conservazione dei documenti, dei dati e delle informazioni: regole tecniche ai sensi dell'art. 11, co. 2, del d.lgs. 231/2007 come modificato dal d.lgs. 25 maggio 2017, n. 90

Criteri applicativi

Negli organi di controllo collegiali ciascun membro o il componente dell'organo monocratico dovrà provvedere all'adeguata verifica dell'ente consistente nelle seguenti fasi da porre in essere secondo le regole tecniche del CNDCEC:

- 1) analisi del rischio (limitatamente all'ente); (artt. 15 e 16, D.Lgs. n. 231 del 2007);
- 2) identificazione dell'ente (artt. 18 e 19, D.Lgs. n. 231 del 2007);
- 3) individuazione del (o dei) titolari effettivi (art. 20, D.Lgs. n. 231 del 2007);
- 4) acquisizione e valutazioni di informazioni sullo scopo e sulla natura della prestazione (artt. 18 e 19, D.Lgs. n. 231 del 2007);
- 5) controllo costante sul cliente (artt. 18 e 19, D.Lgs. n. 231 del 2007);
- 6) conservazione documentale (artt. 31-34, D.Lgs. n. 231 del 2007);

I singoli componenti dell'organo di controllo o il suo unico componente, sono altresì obbligati a porre in essere:

- a) eventuali segnalazioni di operazioni sospette evidenziate nell'ambito del proprio ufficio (artt. 36-41, D.Lgs. n. 231 del 2007);



- b) eventuali denunce di irregolarità in tema di contanti e titoli al portatore (artt. 49-51, D.Lgs. n. 231 del 2007).

Nel caso di nomina del revisore esterno, gli obblighi di adeguata verifica dovranno essere assolti unicamente da quest'ultimo mentre restano in capo all'organo di controllo le funzioni sub a) e b).

Commento

Gli organi di controllo degli ETS sono tenuti ad assolvere gli obblighi di adeguata verifica. In questi casi l'analisi del rischio potrà essere limitata all'ente. Quando nell'ente è, invece, nominato un revisore legale ex art. 31 del CTS l'adeguata verifica dovrà essere assolta unicamente da quest'ultimo ed i controllori potranno limitarsi alla conservazione del verbale di nomina (si vedano in tal senso le Linee guida antiriciclaggio del CNDCEC). Gli organi di controllo restano sempre tenuti ad effettuare eventuali segnalazioni di operazioni sospette.

Norma ETS 3.2. Caratteristiche e modalità dell'attività di vigilanza

Principi

L'attività di vigilanza dell'organo di controllo è effettuata sulla base della diligenza professionale richiesta dalla natura dell'incarico che determina un'obbligazione di mezzi e non di risultato.

Detta attività di vigilanza è effettuata tenendo in considerazione le dimensioni, la complessità e le altre caratteristiche, anche organizzative, specifiche dell'ente.

Nella propria attività di vigilanza l'organo di controllo applica una modalità di selezione dei controlli basata sull'identificazione e valutazione dei rischi e sui profili istituzionali caratterizzanti gli enti del Terzo settore con modalità adeguate alle dimensioni e alle altre caratteristiche, anche organizzative, specifiche dell'ente assoggettata a controllo.

Nel definire le modalità di vigilanza, l'organo di controllo pianifica le attività da porre in essere sulla base della rilevanza dei rischi indicati nei flussi informativi acquisiti dall'organo di amministrazione, dalla direzione, da altri organi, se presenti, nonché a seguito dello scambio di informazioni con l'incaricato della revisione legale, nonché degli esiti delle operazioni di ispezione e controllo, attribuendo agli stessi una diversa intensità e periodicità di controllo.

L'organo di controllo esercita inoltre i compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale in particolare sul tipo di attività di interesse generale svolte, sulle attività diverse, sulle attività di raccolta fondi, sulla destinazione del patrimonio e sull'assenza di scopo di lucro.

Attesta inoltre che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida previste dalla normativa.



Nella pianificazione delle attività di vigilanza l'organo di controllo esprime un giudizio professionale tenendo in considerazione le valutazioni che un professionista indipendente, ragionevole e informato, dopo aver considerato le informazioni a disposizione dell'organo in quel momento, trarrebbe circa la rilevanza dei rischi come indicati nei flussi informativi acquisiti.

L'organo di controllo svolge tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento. I componenti dell'organo di controllo possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e controllo e possono chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni associative e sulle loro ricadute.

Laddove l'attività di vigilanza dovesse evidenziare significativi rischi di possibili violazioni di legge o di statuto, di inesatta applicazione dei principi di corretta amministrazione, di inadeguatezza dell'assetto organizzativo o del sistema amministrativo-contabile, l'organo di controllo richiede all'organo di amministrazione l'adozione di azioni correttive e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico. Nel caso in cui le azioni correttive non vengano poste in essere, ovvero siano ritenute dall'organo di controllo non sufficienti, ovvero in casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro di violazioni, l'organo di controllo adotta le iniziative previste dalla legge per la rimozione delle violazioni riscontrate.

Riferimenti normativi

Artt. 5, 6, 7, 8, 14 CTS

Criteri applicativi

Le modalità attraverso le quali l'organo di controllo effettua l'attività di vigilanza sono modulate sulla complessità e sulle caratteristiche dimensionali, organizzative e di settore proprie del soggetto controllato

L'attività di vigilanza si esercita attraverso l'analisi delle informazioni acquisite tramite:

- la partecipazione alle riunioni degli organi sociali;
- lo scambio di informazioni con gli amministratori dell'ente;
- l'acquisizione periodica di informazioni dagli amministratori;
- l'acquisizione e la richiesta di informazioni ai soggetti preposti al controllo interno, se presenti;
- lo scambio di informazioni con l'incaricato della revisione legale, relativamente alle funzioni di competenza dello stesso;
- l'espletamento di operazioni di ispezione e controllo;



- l'analisi dei flussi informativi acquisiti dalle strutture.

Sulla base dei flussi informativi acquisiti, l'organo di controllo pianifica la propria attività di vigilanza tenuto conto dei rischi rilevanti.

In particolare, l'organo di controllo acquisisce i flussi informativi trasmessi dalle strutture e ne valuta le conclusioni circa l'esistenza e la rilevanza dei rischi inerenti alla non osservanza della legge e dello statuto, al mancato rispetto dei principi di corretta amministrazione, all'inadeguatezza degli assetti organizzativi, del sistema di controllo interno e del sistema amministrativo-contabile.

Ai fini della valutazione dei rischi e del riscontro di eventuali violazioni, l'organo di controllo si avvale anche delle informazioni acquisite dal revisore legale, quando nominato (*Norma ETS 5.3.*).

L'attività di vigilanza è finalizzata a valutare l'adeguatezza del sistema di identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei rischi gestionali e di quelli derivanti, ad esempio, dalla natura di ente con finalità sociali, nonché a verificare l'adeguata applicazione delle azioni correttive ritenute idonee per ridurre i rischi al livello ritenuto accettabile.

Commento

Tenuto conto dell'ambito d'intervento dell'organo di controllo, si è ritenuto opportuno determinare una modalità oggettiva di identificazione del perimetro dell'attività di vigilanza e delle sue modalità di esecuzione.

Il principio scelto, anche sulla base delle migliori pratiche internazionali, è quello basato sull'analisi del rischio (*risk approach*), ovviamente opportunamente rivisitato in funzione delle caratteristiche e delle peculiarità tipiche degli enti del Terzo settore. Oltre ai rischi gestionali, infatti, in questo tipo di organismo sono presenti altri rischi derivanti, solo a titolo esemplificativo e non esaustivo, dalla natura di ente con finalità sociali che però potrebbe finire per perseguire di fatto finalità diverse. L'organo di controllo, in forza del comma 7 dell'art. 30 del CTS, ha espressamente in questo campo un ruolo di monitoraggio.

L'organo di controllo pianifica la propria attività in funzione della rilevanza dei rischi. La vigilanza è declinata, attraverso la propria competenza e l'esperienza professionale, in attività specifiche il cui contenuto varia al variare delle dimensioni, della complessità e delle altre caratteristiche proprie dell'ente soggetto a controllo.

Nell'ambito dell'attività di vigilanza è opportuno scambiare periodicamente informazioni oltre che con l'organo di amministrazione, gli altri organi sociali, la direzione e i corrispondenti organi di controllo di enti e società controllati, con il revisore o la società di revisione. Il revisore o la società di revisione sono, infatti, tenuti ad operare verifiche, ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 39 del 2010 e del Principio di revisione ISA Italia 250B, dalle quali potrebbero emergere potenziali rilievi in merito all'esistenza e corretta tenuta della



contabilità sociale e della corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili oltre a segnalazioni di rischi derivanti da carenze nell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile dell'ente.

Norma ETS 3.3. Vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto

Principi

L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto.

La funzione di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto consiste nella verifica della conformità degli atti sociali e delle deliberazioni degli organi sociali alle leggi e alle disposizioni statutarie.

All'inizio dell'incarico, e poi periodicamente, l'organo di controllo verifica che la struttura organizzativa e le procedure interne siano idonee a garantire che l'ente operi in conformità alle norme di legge e alle disposizioni di statuto.

L'attività di vigilanza nel suo concreto svolgimento deve quindi intendersi circoscritta alle norme che concretamente, con riferimento alla struttura e alle attività dell'ente, possano essere ritenute critiche in ragione della rilevanza del rischio che il loro mancato rispetto possa comportare per l'ente.

Rientrano tra gli obblighi di monitoraggio dell'organo di controllo anche l'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui all'articolo 5, inerente il rispetto del perseguimento delle attività di interesse generale, all'articolo 6, in merito al rispetto dei limiti di svolgimento delle attività diverse, all'articolo 7, in materia di raccolta fondi, e all'articolo 8 concernente la destinazione del patrimonio e l'assenza (diretta e indiretta) di scopo lucro. In ultimo, è affidato all'organo di controllo di attestare che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'articolo 14, predisposte dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Riferimenti normativi

Artt. 30, 5, 6, 7, 8, 14, 24, 30, 3, co. 2 CTS; Artt. 2391, 2391-bis, 2403, co. 1, c.c.

Criteri applicativi

Al fine di vigilare sull'osservanza della legge e dello statuto, l'organo di controllo all'inizio dell'incarico e periodicamente nel corso del medesimo, provvede a definire i flussi informativi, interni ed esterni, ritenuti rilevanti per l'esercizio dell'attività di vigilanza.



L'organo di controllo vigila sulla conformità delle delibere assunte dagli organi dell'ETS alla normativa legislativa e regolamentare, nonché allo statuto.

La vigilanza sull'osservanza delle previsioni di statuto comporta che l'organo di controllo accerti che venga rispettato quanto previsto in ordine a convocazione, formazione e deliberazione dell'organo di amministrazione, delle assemblee e di eventuali differenti organi, nonché le regole declinate in merito all'esercizio del diritto di voto, verificando anche il contenuto delle pertinenti disposizioni statutarie e, nel caso, dei regolamenti.

Circa le assemblee negli enti retti in forma associativa o le adunanze dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, negli enti retti in forma fondativa, l'attenzione dovrà essere rivolta ai *quorum* costitutivi fissati per la prima convocazione o per la convocazione successiva alla prima, ai *quorum* deliberativi, anche in relazione ad eventuali previsioni statutarie che contemplino l'esercizio del voto plurimo ai sensi dell'art. 24 del CTS.

I controlli dovranno, inoltre, verificare se le deleghe sono state assegnate ed esercitate in ragione del numero massimo previsto dal menzionato articolo 24 del CTS (nel massimo di tre negli enti con un numero di associati inferiore a cinquecento); il rispetto del numero di voti esercitabili da parte di ciascun associato; la verifica se gli argomenti su cui è esercitato il voto plurimo siano conformi alle previsioni statutarie; l'accertamento che l'esercizio del voto plurimo sia esercitato al verificarsi delle condizioni eventualmente previste dallo statuto; se gli associati abbiano diritto di voto in ragione del disposto dell'articolo 24, comma 1 del CTS, per il quale hanno diritto di voto gli iscritti da almeno tre mesi o meno, qualora questo sia previsto dallo statuto.

L'organo di controllo è altresì tenuto ad accertare la correttezza nell'effettuazione degli adempimenti posti in essere dagli organi delegati in esecuzione delle delibere degli organi sociali e il rispetto delle norme che disciplinano lo svolgimento delle riunioni degli organi sociali.

È opportuno che l'organo di controllo verifichi che l'ente sia in grado di monitorare i rischi di inosservanza della normativa applicabile.

L'organo di controllo vigila sull'osservanza delle leggi in materia di esistenza e corretta tenuta dei libri contabili, fiscali e associativi, delle scritture contabili, degli adempimenti in materia fiscale e previdenziale e si avvale, tra l'altro, delle informazioni di cui l'eventuale incaricato della revisione legale dispone nell'ambito della sua attività, in quanto quest'ultimo è tenuto anche agli adempimenti di cui all'art. 14, co. primo, lett. a) e lett. b), D.Lgs. n. 39 del 2010 (per quanto attiene alla vigilanza sul bilancio d'esercizio si rinvia al paragrafo 3.8.).



Laddove l'attività di vigilanza dovesse evidenziare significativi rischi di possibili violazioni di legge o di statuto, l'organo di controllo richiede all'organo di amministrazione l'adozione di azioni correttive e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico. Nel caso in cui le azioni correttive poste in essere siano ritenute non sufficienti, ovvero in casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro di violazioni, l'organo di controllo adotta le iniziative previste dalla legge per la rimozione delle violazioni riscontrate.

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

Commento

La funzione di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto attribuita all'organo di controllo consiste essenzialmente sulla vigilanza, sulla base di un approccio basato sulla valutazione dei rischi, dell'adeguatezza dei metodi, delle procedure e degli strumenti adottati nello svolgimento dell'attività di interesse generale per garantire il rispetto della legge e dello statuto.

A tal fine, si ritiene opportuno che l'organo di controllo richieda all'organo di amministrazione un profilo dell'ente, dell'attività e dell'eventuale presenza di specifici adempimenti normativi legati alla tipologia di attività svolta. È altresì opportuno che l'organo di controllo, definite le informazioni rilevanti, richieda un periodico aggiornamento all'organo di amministrazione.

Per l'esplicito richiamo contenuto nell'articolo 30, comma 7, del CTS, tra le attribuzioni dell'organo di controllo rientra il monitoraggio del rispetto delle disposizioni concernenti il rispetto del perseguimento delle attività di interesse generale (articolo 5 del CTS) e dello svolgimento nei limiti imposti dalla normativa delle attività diverse (articolo 6 del CTS), delle norme in materia di raccolta fondi (articolo 7 del CTS), e dell'assenza (diretta e indiretta) di scopo lucro (articolo 8 del CTS).

Si ritiene, altresì, opportuno che l'organo di controllo attivi un flusso di informazioni tempestivo con l'incaricato della revisione legale, se nominato, al fine di scambiare con questi le risultanze delle verifiche svolte nell'ambito delle rispettive competenze.

Lo scambio di informazioni tra componenti dell'organo di controllo e revisori consente, anche per le finalità espresse dall'art. 29 del CTS, di evitare sovrapposizioni nei controlli e di condividere il patrimonio informativo derivante dalle reciproche attività di competenza.



Norma ETS 3.4. Vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione nonché sull'effettivo perseguimento delle finalità dell'ente

Principi

L'organo di controllo vigila sul rispetto dei principi di corretta amministrazione.

La vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione consiste nella verifica della conformità delle scelte di gestione ai generali criteri di razionalità economica nonché dell'effettivo perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale con particolare riguardo alla specificità dell'attività istituzionale svolta dall'ETS, alle eventuali attività diverse svolte, alle attività di raccolta fondi, all'eventuale destinazione del patrimonio ed in particolare alla totale assenza di scopo di lucro.

Riferimenti normativi

Artt. 30, 3, co. 2 CTS; Artt. 2391, 2403, co. 1, 2406, 2409, 2475-ter c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo, anche tramite la partecipazione alle riunioni dell'organo di amministrazione, ovvero sulla base delle informazioni assunte o ricevute dall'organo di amministrazione e dal soggetto incaricato della revisione legale, se presente, vigila che gli amministratori osservino l'obbligo di diligenza nell'espletamento del loro mandato.

La vigilanza sul comportamento diligente degli amministratori non consiste in un controllo di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione degli amministratori, bensì riguarda esclusivamente gli aspetti di legittimità delle scelte stesse e la verifica della correttezza del procedimento decisionale degli amministratori.

A tal fine, l'organo di controllo, sulla base delle informazioni ricevute, vigila che gli amministratori abbiano, in relazione alle decisioni assunte relativamente ad operazioni di gestione, acquisito le opportune informazioni, posto in essere le cautele e le verifiche preventive normalmente richieste per una scelta di quel tipo, operata in quelle circostanze e con quelle modalità.

In particolare, la vigilanza sul procedimento decisionale adottato dagli amministratori si esercita verificando che:

- le scelte gestionali siano ispirate al principio di corretta informazione e di ragionevolezza, che siano congruenti e compatibili con le risorse e il patrimonio di cui l'ente dispone;



- gli amministratori siano consapevoli della rischiosità e degli effetti delle decisioni assunte.

A tal fine, è auspicabile che l'organo amministrativo ovvero l'assemblea degli associati o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni nel deliberare si esprima su un'esplicita proposta di delibera supportata da idonea documentazione e da eventuali pareri ritenuti necessari.

I componenti dell'organo di controllo nel vigilare sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e delle finalità istituzionali accertano, sulla base delle informazioni ricevute, che gli amministratori non compiano operazioni:

- estranee agli scopi istituzionali;
- manifestamente imprudenti, azzardate e palesemente idonee a pregiudicare l'integrità del patrimonio sociale;
- volte a prevaricare o modificare i diritti attribuiti dalla legge o dallo statuto ai singoli associati o ai partecipanti;
- non coerenti con le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale con particolare riguardo alla specificità delle attività di interesse generale svolte dall'ente.

È altresì auspicabile che l'organo di controllo richieda all'organo di amministrazione un'informativa particolarmente approfondita delle situazioni in cui si evidenzino rischi per la continuità dell'ente.

Particolare attenzione deve essere, altresì, prestata all'informativa sulla pianificazione economica e finanziaria relativa a iniziative rilevanti sia per novità che per dimensione, sulle garanzie rilasciate e sulle garanzie richieste in merito alle operazioni effettuate.

Per l'attività di vigilanza sulla applicazione di corretti principi di amministrazione, l'organo di controllo può avvalersi di motivate tecniche di campionamento.

Laddove l'attività di vigilanza dovesse evidenziare significativi rischi di possibili violazioni di legge o di statuto, di inesatta applicazione dei principi di corretta amministrazione, di mancata coerenza con le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, di inadeguatezza dell'assetto organizzativo o del sistema amministrativo-contabile, l'organo di controllo richiede all'organo di amministrazione l'adozione di azioni correttive e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico. Nel caso in cui le azioni correttive poste in essere siano ritenute dall'organo di controllo non sufficienti, ovvero in casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro di violazioni, l'organo di controllo adotta le iniziative previste dalla legge per la rimozione delle violazioni riscontrate.



L'organo di controllo richiede, ove opportuno, agli amministratori chiarimenti sul loro operato quando a seguito dell'attività di vigilanza riscontri criticità nel rispetto dei principi di corretta amministrazione.

Nel caso in cui gli amministratori non forniscano i chiarimenti richiesti ovvero le informazioni fornite non siano sufficienti, l'organo di controllo segnala il loro operato all'organo di amministrazione, ovvero all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni. La convocazione dell'assemblea degli associati o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni è richiesta al presidente dell'organo di amministrazione o, qualora egli non provveda tempestivamente ovvero nei casi in cui la violazione dei principi di corretta amministrazione sia di rilevante gravità e vi sia urgenza di provvedere, può essere effettuata direttamente dall'organo di controllo (si veda *Norma ETS 5.7*).

In caso di inerzia degli organi sociali, qualora la violazione dei principi di corretta amministrazione integri le irregolarità di cui all'art. 2409 c.c., l'organo di controllo può presentare denuncia al Tribunale secondo quanto stabilito dalla Norma ETS 6.3.

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea od all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio (si veda *Norma ETS 7.1*).

Commento

La formulazione dell'art. 30, comma 6 del CTS contribuisce a chiarire definitivamente che all'organo di controllo non compete un controllo di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione degli amministratori, ma solo un controllo di legittimità e di rispetto delle procedure e/o prassi operative; ciò consente al collegio interventi preventivi o sostitutivi esclusivamente nel caso in cui le conseguenze delle delibere appaiano pregiudizievoli per l'ente.

I componenti dell'organo di controllo devono dunque avere cognizione e vigilare sulla corretta e appropriata formazione del procedimento decisionale degli amministratori, ma non sono tenuti a valutare l'opportunità o la convenienza delle scelte gestionali, ciò che costituisce compito primario dell'organo di amministrazione.

Con riguardo alle operazioni maggiormente significative è necessario, altresì, che l'organo di controllo verifichi che le scelte siano state assunte sulla base di una procedura che sia idonea a fornire agli amministratori le migliori informazioni fra quelle disponibili e, nel caso l'ente sia adeguatamente strutturato, sulla base di piani economici, patrimoniali e finanziari che possano essere considerati appropriati.



Particolare attenzione va rivolta all'esame delle operazioni che vengano poste in essere nei confronti di soggetti che non costituiscono "terze economie" rispetto all'ente. Si tratta di quelle operazioni nelle quali possono acquisire rilievo interessi concorrenti o confliggenti degli amministratori, o di parti correlate, con quelli dell'ente.

Occorre, in particolare, prestare particolare attenzione alla valutazione delle alternative disponibili di finanziamento e la capacità dell'ente di rimborsare i finanziamenti nei tempi concordati deve essere adeguatamente valutata dall'organo di controllo.

Norma ETS 3.5. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento dell'assetto organizzativo

Principi

L'organo di controllo vigila sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo dell'ente.

Per assetto organizzativo si intende il complesso delle direttive e delle procedure stabilite per garantire che il potere decisionale sia assegnato ed effettivamente esercitato a un appropriato livello di competenza e responsabilità.

Un assetto organizzativo è adeguato se presenta una struttura compatibile alle dimensioni dell'ente, nonché alla natura e alle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale.

Per le verifiche del concreto funzionamento dell'assetto organizzativo dell'ente l'organo di controllo può avvalersi di motivate tecniche di campionamento.

Riferimenti normativi

Art. 30, 3, co. 2 CTS; Art. 2086, 2403, co. 1, c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo vigila sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo all'inizio dell'incarico e nel corso dello stesso.

L'organo di controllo valuta l'adeguatezza dell'assetto organizzativo rispetto alle dimensioni, alla complessità e alle altre caratteristiche specifiche dell'ente, ponendo particolare attenzione alla completezza delle funzioni dell'ente esistenti, alla separazione e alla contrapposizione di responsabilità nei compiti e nelle funzioni e alla chiara definizione delle deleghe o dei poteri di ciascuna funzione.



In via generale, un assetto organizzativo può definirsi adeguato quando presenta i seguenti requisiti, in relazione alle dimensioni e alla complessità dell'ente, alla natura e alle modalità di perseguimento delle finalità dell'ente:

- redazione di un organigramma dell'ente con chiara identificazione delle funzioni, dei compiti e delle linee di responsabilità;
- esercizio dell'attività decisionale e direttiva dell'ente da parte dei soggetti ai quali sono attribuiti i relativi poteri;
- sussistenza di procedure che assicurano l'efficienza e l'efficacia della gestione dei rischi, anche nello svolgimento delle attività che perseguono le finalità di interesse generale, e del sistema di controllo, nonché la completezza, la tempestività, l'attendibilità e l'efficacia dei flussi informativi generati, anche con riferimento agli enti e alle società direttamente o indirettamente controllate;
- esistenza di procedure che assicurino la presenza di personale con adeguata competenza a svolgere le funzioni assegnate;
- presenza di direttive e di procedure formalizzate, loro aggiornamento ed effettiva diffusione;
- ove richiesto dallo svolgimento di una rilevante attività d'impresa, esistenza di procedure e di flussi informativi che siano in grado di assicurare la tempestiva rilevazione di indizi di crisi o di circostanze che possano far sorgere significativi dubbi circa la capacità dell'ente di continuare a operare come un'entità in funzionamento.

L'obiettivo è quello di accertare l'esistenza di adeguate procedure interne, nonché di verificare l'adeguatezza e l'efficacia dei flussi informativi generati da tali procedure rispetto alle finalità prescritte dalla normativa.

Ai fini della valutazione dell'adeguatezza dell'assetto organizzativo notevole importanza assume la verifica della corrispondenza fra la struttura decisionale dell'ente e le deleghe depositate presso il RUNTS (o il Registro delle imprese per gli ETS commerciali). Similmente assume rilevanza la presenza di piani strutturati di formazione del personale dipendente.

All'inizio dell'incarico, l'organo di controllo:

- legge i verbali precedenti relativi al periodo di tempo ritenuto significativo;
- acquisisce la conoscenza dell'assetto organizzativo, prendendo in considerazione e il settore di attività che la sua struttura interna;

Nel corso dell'incarico, l'organo di controllo:



- vigila sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo, con specifico riferimento ai processi di gestione dei rischi, di controllo interno, di revisione interna, se applicabile, e di informativa finanziaria;
- pianifica e svolge interventi di vigilanza sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo;
- segnala agli amministratori, eventuali profili di rischio riscontrati nell'assetto organizzativo all'inizio dell'incarico e nuovi rischi riscontrati successivamente, informandone il revisore, se presente;
- verifica l'efficacia delle azioni correttive adottate dall'ente, qualora l'assetto organizzativo risulti inadeguato.

Per la valutazione dell'assetto organizzativo l'organo di controllo si avvale anche delle informazioni acquisite dall'incaricato della revisione legale, se nominato, considerando, in particolare, i rischi da quest'ultimo segnalati.

Laddove l'attività di vigilanza dovesse evidenziare significativi rischi di inadeguatezza dell'assetto organizzativo, l'organo di controllo richiede all'organo di amministrazione l'adozione di azioni correttive e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico. Nel caso in cui le azioni correttive poste in essere siano ritenute dall'organo di controllo non sufficienti, ovvero in casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro di violazioni, l'organo di controllo adotta le iniziative necessarie secondo le modalità previste dalla normativa.

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio (si veda *Norma 7.1*).

Commento

L'art. 30, comma 6, del CTS, impone all'organo di controllo di vigilare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile.

Il dovere di vigilanza dell'organo di controllo è un compito di alta sorveglianza, ovvero, in via di principio, un controllo di sistema focalizzato sulla base dell'approccio al rischio, il quale si concentra su metodi, procedure e strumenti con cui l'ente organizza la propria attività amministrativa.

Data la relazione di interdipendenza tra le dimensioni dell'ente e l'assetto organizzativo, al crescere della dimensione dell'ente la struttura organizzativa dovrebbe divenire più articolata e, conseguentemente, l'ente dovrebbe avvertire particolarmente l'esigenza di adottare procedure volte a monitorare i diversi processi dell'ente. La modesta dimensione dell'ente può consentire una minore formalizzazione degli assetti



organizzativi in ragione della semplicità dei processi, sia in termini di numero degli stessi sia con riferimento alla tipologia delle attività e al numero delle persone coinvolte.

Si ritiene, del pari, che negli Ets che svolgono esclusivamente o prevalentemente attività d'impresa l'assetto organizzativo sia maggiormente strutturato e sviluppato: in tali casi, l'assetto organizzativo acquisisce rilievo al fine di svolgere adeguatamente le attività di interesse generale e diverse, e dunque le operazioni che si rendano necessarie anche nell'ottica della prevenzione di situazioni che possano essere sintomatiche di crisi o della perdita di continuità.

È possibile che gli ETS che non svolgono esclusivamente o prevalentemente attività d'impresa, pur dovendo verificare le situazioni caso per caso, non necessitino di assetti egualmente sviluppati. Ad ogni modo, spetta ai componenti vigilare la coerenza degli assetti con la dimensione e la complessità dell'ente.

L'adozione di un adeguato assetto organizzativo da parte dell'ente consente di limitare la discrezionalità e mantenere la coerenza dei comportamenti al fine di conferire ordine all'operatività dell'ente e accrescere la capacità di coordinamento e quindi l'efficienza delle diverse strutture funzionali.

Il sistema organizzativo, pur declinato secondo la dimensione e complessità dell'ente, deve individuare in maniera sufficientemente chiara l'attribuzione delle responsabilità, le linee di dipendenza gerarchica, la descrizione dei compiti e la rappresentazione del processo di formazione e attuazione delle decisioni. I poteri autorizzativi e di firma devono essere quindi assegnati in coerenza con le responsabilità organizzative e gestionali in essere.

L'organo di controllo nel vigilare sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo effettua appositi test di conformità utilizzando motivate tecniche di campionamento.

Norma ETS 3.6. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema di controllo interno

Principi

L'organo di controllo vigila sull'adeguatezza del sistema di controllo interno tenendo conto delle dimensioni e della complessità dell'ente.

Il sistema di controllo interno può essere definito come l'insieme delle direttive, delle procedure e delle prassi operative adottate dall'ente allo scopo di raggiungere, attraverso un adeguato processo di identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei principali rischi, i seguenti obiettivi:

- *obiettivi strategici, volti ad assicurare la conformità delle scelte del management alle direttive ricevute, all'oggetto, alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che l'ETS si propone di*



perseguire, nonché a garantire la salvaguardia del patrimonio dell'ente e a tutelare gli interessi degli stakeholders;

- *obiettivi operativi, volti a garantire l'efficacia e l'efficienza delle attività operative dell'ente;*
- *obiettivi di reporting, volti a garantire l'attendibilità e l'affidabilità dei dati;*
- *obiettivi di conformità, volti ad assicurare la conformità delle attività dell'ente, alle leggi e ai regolamenti in vigore, anche con riferimento al decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231.*

Un sistema di controllo interno risulta adeguato se permette la chiara e precisa indicazione dei principali fattori di rischio e ne consente il costante monitoraggio e la corretta gestione.

Per le verifiche sull'affidabilità del sistema di controllo interno l'organo di controllo può avvalersi di motivate tecniche di campionamento, volte a verificare i punti di controllo operanti nel sistema che ne garantiscano il funzionamento.

Riferimenti normativi

Art. 30, 3, co. 2 CTS; Art. 2403, co. 1, c.c.

Criteri applicativi

Sebbene il codice civile e il CTS non prevedano espressamente la vigilanza sul sistema di controllo interno fra i doveri dell'organo di controllo, si ritiene opportuno che, in applicazione del più ampio dovere di vigilare sull'assetto organizzativo, l'organo di controllo vigili anche sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema di controllo interno, nelle realtà in cui sia stato predisposto e formalizzato.

In tale ambito, l'organo di controllo effettua un controllo sintetico complessivo volto a verificare che le procedure dell'ente consentano un efficiente monitoraggio dei fattori di rischio, nonché la pronta emersione e una corretta gestione delle criticità. L'adozione e il corretto funzionamento di un adeguato sistema di controllo interno è responsabilità esclusiva degli amministratori, mentre l'organo di controllo è chiamato a vigilare esclusivamente su tale adeguatezza e sul suo concreto funzionamento.

La vigilanza dell'organo di controllo è rivolta esclusivamente alla valutazione della capacità del sistema di controllo interno di prevenire non conformità significative rispetto alla legge, allo statuto e ai principi di corretta amministrazione e non è rivolta ad esprimere un giudizio sull'efficacia dello stesso.

Nella valutazione dell'adeguatezza e del funzionamento del sistema di controllo interno, l'organo di controllo dà priorità alle direttive, procedure e prassi operative che governano le attività in relazione alle quali sono stati rilevati rischi significativi per l'ente alla luce della loro rilevanza e della probabilità di accadimento.



Sul piano operativo, l'organo di controllo esamina, in particolare, la documentazione disponibile, come a titolo esemplificativo i manuali operativi, i regolamenti interni, l'organigramma e le eventuali altre mappature dei processi disponibili (pur se realizzate per altre finalità quali, ad esempio, la certificazione di qualità o la organizzazione dei processi stessi).

Laddove l'attività di vigilanza dovesse evidenziare significativi rischi di inadeguatezza del sistema di controllo interno, l'organo di controllo richiede all'organo di amministrazione l'adozione di azioni correttive e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico. Nel caso in cui le azioni correttive poste in essere siano ritenute non sufficienti, ovvero in casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro di violazioni, l'organo di controllo adotta le iniziative previste dalla legge per la rimozione delle violazioni riscontrate.

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

Commento

Data la relazione di interdipendenza tra la complessità e le dimensioni e la struttura organizzativa dell'ente, l'organo di controllo vigila sull'adeguatezza del sistema di controllo interno sulla base di un giudizio professionale che tenga conto delle caratteristiche dell'ente oggetto di vigilanza, in relazione alle dimensioni, alla complessità del settore in cui l'ETS opera, nonché agli obiettivi che quest'ultimo si propone di conseguire. Nello specifico, si può ritenere che gli Ets che svolgono esclusivamente o prevalentemente attività d'impresa presentino un sistema di controllo interno necessariamente articolato per far fronte alle operazioni da porre in essere. In tali circostanze, l'adeguatezza del sistema di controllo interno acquisisce rilievo al fine di svolgere adeguatamente le attività di interesse generale e diverse. L'organo di controllo, quindi, vigila che l'assetto del sistema di controllo interno sia adeguato alle operazioni intraprese.

Norma ETS 3.7. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile

Principi

L'organo di controllo vigila sull'adeguatezza dell'assetto amministrativo-contabile e sul suo concreto funzionamento.



Il sistema amministrativo-contabile può definirsi come l'insieme delle direttive, delle procedure e delle prassi operative dirette a garantire la completezza, la correttezza e la tempestività di una informativa finanziaria attendibile, in accordo con i principi contabili adottati dall'ETS.

Un sistema amministrativo-contabile risulta adeguato se permette:

- *la completa, tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;*
- *la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio dell'ente;*
- *la produzione di dati attendibili per la formazione del bilancio d'esercizio.*

Riferimenti normativi

Artt. 30, 3, co. 2 CTS; Art. 2403, co. 1, c.c.

Criteri applicativi

L'adeguatezza e il corretto funzionamento del sistema amministrativo-contabile è responsabilità esclusiva degli amministratori; l'organo di controllo è chiamato a vigilare su tale adeguatezza e sul suo concreto funzionamento.

La valutazione di adeguatezza è un giudizio professionale emesso sulla base di un'analisi delle caratteristiche del sistema come desumibili dai flussi informativi acquisiti dall'organo di controllo, tenuto conto delle dimensioni e delle caratteristiche dell'ente nel quale esso si trova ad operare.

L'organo di controllo effettua, anche tramite motivate tecniche di campionamento analisi di conformità al fine di controllare il concreto funzionamento dell'assetto amministrativo-contabile.

Laddove l'attività di vigilanza dovesse evidenziare significativi rischi di inadeguatezza dell'assetto amministrativo-contabile, l'organo di controllo richiede all'organo di amministrazione l'adozione di azioni correttive e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico. Nel caso in cui le azioni correttive poste in essere siano ritenute dall'organo di controllo non sufficienti, ovvero in casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro di violazioni, l'organo di controllo adotta le iniziative previste dalla legge per la rimozione delle violazioni riscontrate.

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.



Commento

L'art. 30, comma 6, del CTS, impone all'organo di controllo di vigilare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile.

L'attività e le operazioni svolte dagli enti del Terzo settore sono rappresentate da fatti di gestione e l'esistenza di un adeguato sistema amministrativo-contabile comporta la ragionevole garanzia della completa e attendibile rilevazione contabile di tali fatti.

L'attività di vigilanza dell'organo di controllo è dunque volta a verificare l'esistenza di un sistema idoneo ad assicurare la completezza e correttezza dei dati economico-finanziari.

È opportuno ricordare che non si tratta di un giudizio di merito sui risultati dell'attività amministrativo-contabile, bensì di un giudizio sintetico sull'efficienza e la funzionalità del sistema, svolto alla luce dei rischi rilevanti emersi in tali aree operative.

Operativamente si tratta di associare i fatti economici maggiormente rilevanti secondo la loro rischiosità complessiva con i processi gestionali che li alimentano, rilevandone le responsabilità gestionali, le direttive, le procedure e le prassi operative di governo delle attività, nonché gli strumenti (anche informatici) di gestione dei rischi di errore ad esse associati.

È utile evidenziare, infine, che il soggetto incaricato della revisione legale, offre un importante riferimento esterno e indipendente, con particolare riguardo agli aspetti di attendibilità del sistema amministrativo-contabile.

Negli enti in cui non sia stato nominato un revisore legale, la vigilanza dell'adeguatezza del sistema amministrativo-contabile appare più delicato, mancando il confronto con il soggetto tenuto ad esprimere un giudizio sul bilancio e, quindi, a verificare la coerenza tra i dati contabili e le risultanze del bilancio. Nonostante, quindi, esuli dai compiti dell'organo di controllo esprimere un giudizio sul bilancio, la vigilanza del sistema amministrativo-contabile appare funzionale ad esaminare, soprattutto e non solo, le scelte articolate sulle determinazioni contabili.

Nella verifica del concreto funzionamento del sistema amministrativo-contabile l'organo di controllo si avvale di motivate tecniche di campionamento.



Norma ETS 3.8. Vigilanza in ordine al bilancio di esercizio

Principi

L'organo di controllo vigila sull'osservanza da parte degli amministratori delle norme procedurali inerenti alla redazione, all'approvazione e alla pubblicazione del bilancio d'esercizio. Esprime, inoltre, i pareri previsti dalla normativa su particolari poste del bilancio.

Riferimenti normativi

Artt. 13, 30, 48, co. 3, 3, co. 2 CTS; Artt. 2403, co. 1, 2423-2435-bis, 2441, 2446, 2447-novies c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo nella sua attività di vigilanza sul bilancio d'esercizio vigila sull'osservanza, da parte degli amministratori, delle disposizioni di cui all'articolo 13 del CTS relative al procedimento di formazione, controllo, approvazione e pubblicazione del bilancio di esercizio.

Nel caso in cui l'ente abbia affidato specifico incarico per lo svolgimento della revisione legale, la verifica della rispondenza ai dati contabili spetta all'incaricato della revisione legale.

L'organo di controllo effettua, quindi, un controllo sintetico complessivo volto a verificare che il bilancio sia stato correttamente redatto in conformità alla modulistica prevista dal decreto ministeriale emanato in applicazione dell'articolo 13 del CTS. Nello specifico, spetta all'organo di controllo considerare se il sistema contabile adottato è coerente con la dimensione economica e, in particolare, con i limiti dimensionali di cui all'art. 13, co. 2 del CTS, nonché se il bilancio si compone delle informazioni qualitative richieste dal CTS e dai principi contabili che possono avere un impatto sugli elementi caratterizzanti il profilo giuridico e fiscale dell'ente (per es., le informazioni in merito alle attività diverse, al profilo fiscale, alla raccolta fondi, etc.).

Inoltre, e in ogni caso, l'organo di controllo verifica la rispondenza del bilancio e della relazione di missione ai fatti e alle informazioni di rilievo di cui l'organo di controllo è a conoscenza a seguito della partecipazione alle riunioni degli organi sociali, dell'esercizio dei suoi doveri di vigilanza, dei suoi compiti di monitoraggio e dei suoi poteri di ispezione e controllo (art. 30, co. 6, 7, 8 CTS e art. 2405 c.c.).

Qualora l'organo di controllo sia in possesso, in virtù della propria attività di vigilanza, di notizie su determinati fatti o situazioni che incidono sulla rappresentazione in bilancio di operazioni sociali di rilievo può richiedere ulteriori chiarimenti e informazioni all'organo di amministrazione ovvero all'incaricato della revisione legale.



Nel caso in cui non siano forniti i chiarimenti richiesti ovvero le informazioni ricevute non siano sufficienti, l'organo di controllo manifesta le proprie osservazioni e proposte nella relazione presentata all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio (*Norma ETS 7.1.*).

L'organo di controllo svolge, inoltre, i seguenti compiti che presentano significativi profili contabili, acquisite, ove necessario, le opportune informazioni in possesso dell'incaricato della revisione legale:

- formula, con apposita relazione, osservazioni sulla situazione patrimoniale dell'ente nel caso in cui risulta che il patrimonio sia diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite, ai sensi dell'art. 22, co. 5, del CTS;
- redige una relazione di accompagnamento al rendiconto finale del patrimonio destinato a uno specifico affare di cui all'art. 10 del CTS, ai sensi dell'art. 2447-*novies* c.c.

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

In assenza di revisore legale, l'organo di controllo verifica, oltre ai controlli posti in essere nel caso in cui sia obbligatoria la revisione legale, l'esistenza delle condizioni minime per poter escludere che il bilancio non sia veritiero, quali, per esempio:

- la verifica a campione della corrispondenza tra i valori della contabilità sociale e i pertinenti valori riportati in bilancio;
- la non manifesta corrispondenza tra il trattamento contabile adottato per la contabilizzazione di fatti di competenza dell'esercizio di cui si è a conoscenza e i valori riportati in bilancio;
- l'esistenza dei valori numerari (disponibilità liquide equivalenti, crediti e debiti) riportati in bilancio.

In tutti i casi, se l'organo di controllo è a conoscenza di fatti o situazioni di rilievo che incidono sul bilancio d'esercizio ne verifica la corretta rappresentazione e, se non ritiene soddisfacente la relativa rappresentazione, dopo essersi confrontato con amministratori e revisore, se presente, tratta la questione nella sua relazione all'assemblea.



Commento

L'organo di controllo, nel caso in cui non sia incaricato della revisione legale, è chiamato a svolgere sul bilancio d'esercizio esclusivamente l'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto, nonché un controllo di non manifesta coerenza tra i fatti di cui si è a conoscenza e la presentazione degli stessi.

All'organo di controllo spetta dunque un controllo sull'osservanza da parte degli amministratori delle norme procedurali inerenti alla formazione, al deposito e alla pubblicazione, non dovendo effettuare controlli analitici di merito sul trattamento contabile delle poste del bilancio, né esprimere un giudizio sulla sua attendibilità.

L'organo di controllo non ha, quindi, alcun obbligo di eseguire procedure di controllo per accertare la verità, la correttezza e la chiarezza del bilancio.

Si ritiene, tuttavia, che nel caso in cui non venga svolta attività di revisione legale, sia opportuno eseguire un'analisi minimale del contenuto del bilancio al fine di poter vigilare sulla non manifesta presenza di un'informativa di bilancio non corretta.

L'organo di controllo, tuttavia, laddove ritenga che la rappresentazione in bilancio non è coerente con i fatti di cui è conoscenza, tratta la questione nella propria relazione all'assemblea.

Norma ETS 3.9. Attestazione del bilancio sociale

Principi

L'organo di controllo attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida previste dalla normativa. Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dall'organo di controllo.

Riferimenti normativi

Art. 30, CTS; decreto 4 luglio 2019 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali

Criteri applicativi

L'organo di controllo "attesta" che il bilancio sociale sia stato predisposto in conformità con il decreto 4 luglio 2019, e successive eventuali modificazioni, del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

L'attestazione di conformità del bilancio sociale con le Linee guida ministeriali costituisce attività volta a verificare che l'ETS si attenga a quanto dichiarato a livello statutario e, ai sensi delle linee guida, si focalizza, in particolare, su elementi quali:



- l'esercizio in via esclusiva o prevalente delle attività di interesse generale di cui all'art. 5 del CTS e, quindi, il rispetto dei limiti previsti per le attività diverse dall'art. 6 del CTS;
- il rispetto nelle raccolte pubbliche di fondi dei principi di verità, trasparenza e correttezza in conformità alle linee guida ministeriali di cui all'art. 7, co. 2, del CTS;
- il perseguimento dell'assenza di scopo di lucro soggettivo di cui all'art. 8 del CTS, tenendo conto degli indici di cui all'art. 8, co. 3, lett. a-e.

L'organo di controllo deve dare conto del monitoraggio effettuato su questi aspetti e degli esiti dello stesso tramite una relazione che costituisce parte integrante del bilancio sociale e ne dà notizia anche nella relazione all'assemblea.

In questa prospettiva, l'organo di controllo deve verificare che le informazioni inserite nel bilancio sociale rappresentino fedelmente l'attività e che siano coerenti con le richieste informative del citato decreto.

Qualora l'organo di controllo sia in possesso, anche in virtù della propria attività di vigilanza, di notizie su determinati fatti o situazioni che incidono sulla rappresentazione in bilancio di operazioni sociali può richiedere ulteriori chiarimenti e informazioni all'organo di amministrazione ovvero all'incaricato della revisione legale.

Nel caso in cui non siano forniti i chiarimenti richiesti ovvero le informazioni ricevute non siano sufficienti, l'organo di controllo manifesta le proprie osservazioni e proposte nella relazione presentata all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio in cui risulta presente anche l'attestazione al bilancio sociale (*Norma ETS 7.1.*).

L'organo di controllo riassume le conclusioni dell'attività di vigilanza posta in essere in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea o ad altro organo statutariamente competente, o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio.

Commento

L'organo di controllo è tenuto ad attestare la conformità del bilancio sociale a quanto previsto nelle linee guida predisposte ai sensi dell'art. 14 del CTS con decreto 4 luglio 2019 emanato dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.



A tale fine, l'organo di controllo si pronuncia sul contenuto del bilancio sociale, verificando che lo stesso rappresenti fedelmente l'attività svolta nonché che il suo contenuto sia coerente con le richieste informative del decreto ministeriale di riferimento.

L'attestazione è una forma di *assurance* che non comporta la revisione contabile dei dati riportati nel bilancio sociale. L'organo di controllo non ha, quindi, alcun obbligo di eseguire procedure di controllo per accertare la verità, la correttezza e la chiarezza del bilancio.

All'organo di controllo spetta, tuttavia, di considerare se il suo contenuto risulti manifestamente non in linea con i dati riportati nel bilancio d'esercizio e/o non coerente con le informazioni e i dati in possesso dell'organo di controllo. I controlli dell'organo di controllo sono focalizzati non solo sulla sostanza delle informazioni riportate nel bilancio sociale, bensì anche sul processo che ha portato alla determinazione delle stesse.

Nel caso in cui l'organo di controllo dovesse rilevare criticità nel controllo del bilancio sociale, richiede agli amministratori informazioni ulteriori e, qualora le sue richieste non dovessero avere riscontro, ne dà informazione nella propria relazione.

Il bilancio sociale deve essere approvato dall'organo statutariamente competente, dopo essere stato esaminato dall'organo di controllo che lo integra con un'apposita relazione contenente le informazioni sul monitoraggio e sull'attestazione di conformità alle linee guida.

L'organo di controllo verifica, nell'ambito delle sue funzioni che il bilancio sociale sia predisposto nei termini e con le modalità previsti dallo statuto e dalla normativa e che sia depositato e pubblicato secondo quanto previsto dalla normativa.



4. PARTECIPAZIONE ALLE RIUNIONI DEGLI ORGANI SOCIALI

Norma ETS 4.1. Partecipazione all'assemblea degli associati

Principi

Ai fini dell'adempimento dei doveri di vigilanza e dei compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, i componenti dell'organo di controllo, adeguatamente informati, partecipano all'assemblea degli associati e alle assemblee separate degli associati, comunque denominate, se previste e disciplinate dall'atto costitutivo e/o dallo statuto di associazioni che hanno un numero di associati non inferiore a cinquecento. L'organo di controllo partecipa, altresì, alle riunioni dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni il cui statuto ne preveda la costituzione.

L'organo di controllo accerta che siano osservate le formalità e le disposizioni, fissate dalla legge e previste nello statuto, per la regolare convocazione e costituzione delle assemblee, e, nel corso delle riunioni, deve verificarne il regolare svolgimento.

I componenti dell'organo di controllo sono tenuti a intervenire nel corso del dibattito, qualora ravvisino violazioni della legge o dello statuto dell'ente ovvero dei principi di corretta amministrazione, manifestando il proprio motivato dissenso o le proprie riserve e chiedendone la relativa verbalizzazione. Il medesimo principio vale per i compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Qualora, nonostante l'intervento dei componenti dell'organo di controllo, fossero assunte deliberazioni ritenute in contrasto con la legge o con lo statuto ovvero nell'eventualità che le deliberazioni assunte non siano tempestivamente sostituite con altre conformi alla legge e allo statuto, l'organo di controllo è legittimato ad impugnare dette deliberazioni.

Riferimenti normativi

Artt. 24, 30, 3, co. 2 del CTS; Artt. 2377, 2378, 2405, 2479-ter c.c.



Criteria applicativi

I componenti dell'organo di controllo partecipano all'assemblea degli associati, alle assemblee separate, comunque denominate e alle riunioni dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni il cui statuto ne preveda la istituzione.

L'organo di controllo vigila che:

- le deliberazioni dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni risultino dal verbale che potrà essere redatto con modalità e criteri fissati dal presidente;
- il verbale sia redatto senza ritardo; per non ledere l'interesse degli associati (diritto di impugnativa) o di terzi, i tempi per la definizione del verbale, in forza di un rinvio sistematico alle previsioni civilistiche per l'ente, dovranno essere contenuti nel limite di trenta giorni in quanto il verbale deve essere redatto senza ritardo (artt. 2435 e 2436 c.c.);
- il verbale sia redatto e sottoscritto dal presidente e dal segretario;
- nel verbale siano riassunte, su richiesta degli associati, le dichiarazioni rese dagli stessi e relative all'argomento posto all'ordine del giorno;
- il verbale sia poi trascritto (anche quelli redatti per atto pubblico) nel libro verbali delle assemblee degli associati;
- nel caso in cui l'assemblea o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni di prima convocazione sia andata deserta, venga verbalizzata la diserzione oppure venga accertato che, nel verbale relativo ai lavori assembleari in seconda convocazione, se prevista, sia espressa una dichiarazione del presidente riguardante l'esito della prima convocazione;
- il verbale venga redatto in modo adeguato a documentare i fatti avvenuti, le dichiarazioni rese e le decisioni assunte, non trascurando, in ogni caso, l'esigenza di evitare che siano riportate a verbale notizie di natura riservata o riferite a circostanze che, se rese note, potrebbero ledere l'immagine dell'ente (specie se il verbale è destinato, in quanto depositato presso il Registro unico nazionale del Terzo settore o presso il Registro delle Imprese, a divenire accessibile a soggetti terzi).

L'organo di controllo vigila altresì che il verbale dia conto:

- della data dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni;



- dell'identità dei partecipanti (anche per allegato);
- delle modalità e del risultato delle votazioni con l'indicazione degli associati favorevoli, astenuti e contrari ad ogni singola deliberazione.

L'organo di controllo accerta che siano osservate le formalità e le disposizioni, fissate dalla legge e previste nello statuto, per la regolare convocazione e costituzione dell'assemblea degli associati (o dell'assemblee separate, comunque denominate) o delle riunioni dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni e, nel corso della stessa, ne verifica il regolare svolgimento.

I componenti dell'organo di controllo sono tenuti a intervenire nel corso del dibattito, qualora ravvisino violazioni della legge o dello statuto dell'ente ovvero dei principi di corretta amministrazione o l'inosservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, manifestando il proprio motivato dissenso o le proprie riserve e chiedendone la relativa verbalizzazione.

In ogni caso, ciascun componente può chiedere che le proprie dichiarazioni o osservazioni siano verbalizzate. Dal verbale, pertanto, dovrà desumersi la natura individuale delle osservazioni.

Qualora lo ritenga opportuno, l'organo di controllo può chiedere che il verbale, contenente le dichiarazioni e le osservazioni dei propri componenti, sia redatto contestualmente all'assemblea (o all'adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni) o immediatamente dopo. In tal caso, il verbale è comunicato senza indugio ai singoli componenti dell'organo di controllo per verificare la trascrizione delle stesse. L'organo di controllo può, altresì, chiedere la modificazione o la integrazione delle proprie dichiarazioni o osservazioni trascritte sul verbale.

L'organo di controllo può, altresì, chiedere che al verbale sia allegata una sua relazione redatta per iscritto.

Nel corso della riunione, i componenti dell'organo di controllo riferiscono all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in merito a:

- le irregolarità significative, non sanate, di cui sono venuti a conoscenza, anche per il tramite delle segnalazioni del soggetto incaricato della revisione legale, se presente;
- le denunce presentate dagli associati ai sensi dell'art. 29, co. 2, CTS;
- le denunce proposte al Tribunale ai sensi dell'art. 29, co. 1, CTS;
- l'esercizio dell'azione di responsabilità contro gli amministratori ai sensi dell'art. 28 CTS;
- le ulteriori iniziative eventualmente adottate dall'organo stesso.



Al fine di consentire una consapevole partecipazione e di rendere possibili tempestivi interventi, è opportuno che i componenti dell'organo di controllo partecipino alle riunioni adeguatamente informati e documentati sui temi che costituiranno oggetto di valutazione e di deliberazione. A tale riguardo, si ritiene altresì opportuno, se del caso, che i componenti dell'organo di controllo facciano annotare nel verbale dell'adunanza il difetto di preventiva informazione che ha impedito il formarsi di un meditato convincimento sull'argomento, anche a prescindere da eventuali impugnative delle relative deliberazioni.

Le opinioni espresse nel corso delle assemblee sono, in linea di principio, espressione di una valutazione collegiale.

Qualora, nonostante l'intervento dei componenti dell'organo di controllo, fossero assunte deliberazioni ritenute in contrasto con la legge o con lo statuto, ovvero ancora nell'eventualità che le deliberazioni assunte non siano tempestivamente sostituite con altre conformi alla legge e allo statuto, l'organo di controllo è legittimato ad impugnare dette deliberazioni.

Nel caso di violazione dei principi di corretta amministrazione e/o dell'inosservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che non sia rilevata o rilevabile nel corso dell'assemblea o dell'adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni ma solo successivamente, i componenti dell'organo di controllo segnalano tempestivamente tale violazione all'organo di amministrazione ovvero, in caso di inerzia, all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni affinché assuma gli opportuni provvedimenti.

Il componente dell'organo di controllo che non partecipa all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni acquisisce le informazioni ritenute necessarie od opportune dagli altri componenti o dagli amministratori.

Commento

L'assenza di regole fissate dal legislatore circa la partecipazione dell'organo di controllo alle riunioni degli organi sociali implica un attento vaglio delle disposizioni codicistiche. Nei limiti di compatibilità, si ritiene, pertanto, che i vuoti normativi possano essere colmati con alcune disposizioni contenute nel libro V del codice civile relativamente alla disciplina delle assemblee di società a cui lo stesso CTS rinvia in non rari casi. Si ritiene che la partecipazione alle assemblee degli associati, alle assemblee separate degli associati, comunque denominate, alle riunioni dell'organo assembleare o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, costituisce un indispensabile strumento messo a disposizione dei componenti dell'organo di controllo per l'adempimento della funzione di vigilanza e di monitoraggio ex art.30 co. 7 CTS. Pertanto, al fine di rendere operativa la partecipazione dell'organo di controllo alle riunioni degli organi sociali si ritiene opportuno, in questa fase, che l'atto costitutivo e/o lo statuto preveda espressamente



la partecipazione alle riunioni degli organi sociali e le eventuali sanzioni in termini di decadenza, nel caso in cui il componente dell'organo di controllo (che sia stato regolarmente informato) non partecipi, senza giustificato motivo anche ad una sola assemblea degli associati o adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni.

Norma ETS 4.2. Partecipazione alle riunioni dell'organo di amministrazione

Principi

Ai fini dell'adempimento del dovere di vigilanza e dei compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, i componenti dell'organo di controllo, adeguatamente informati, partecipano alle riunioni dell'organo di amministrazione.

L'organo di controllo accerta che siano osservate le formalità e le norme, fissate dalla legge e dallo statuto, per la regolare convocazione e costituzione dell'organo di amministrazione e, nel corso delle riunioni, deve verificarne il regolare svolgimento.

I componenti dell'organo di controllo sono tenuti a intervenire nel corso del dibattito qualora ravvisino violazioni della legge o dello statuto dell'ente ovvero dei principi di corretta amministrazione, manifestando il proprio motivato dissenso o le proprie riserve e chiedendone la relativa verbalizzazione. Il medesimo principio vale per i compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Riferimenti normativi

Artt. 26, 27, 28, 29, 30, 3, co. 2, CTS; Artt. 2381, 2388, 2403, 2405, 2406, 2475-ter c.c.

Criteri applicativi

Non rinvenendosi specifiche disposizioni relative alla verbalizzazione delle deliberazioni delle riunioni dell'organo di amministrazione, l'organo di controllo accerta che siano osservate le formalità e le disposizioni dallo statuto e dalle disposizioni di legge applicabili, per la regolare convocazione e la costituzione dell'organo di amministrazione e, nel corso della riunione, ne verifica il regolare svolgimento.

Al riguardo, è opportuno venga prestata particolare attenzione nei casi in cui uno o più amministratori siano portatori di interesse rispetto ad una data operazione.

Al fine di consentire una consapevole partecipazione e di rendere possibile tempestivi interventi, è opportuno che i componenti dell'organo di controllo partecipino alle riunioni dell'organo di amministrazione



adeguatamente informati e documentati sui temi che costituiranno oggetto di valutazione e di deliberazione. A tale riguardo, si ritiene altresì opportuno, se del caso, che i componenti dell'organo di controllo facciano annotare nel verbale dell'adunanza il difetto di preventiva informazione che ha impedito l'esercizio di una preventiva e contestuale vigilanza circa gli argomenti posti all'ordine del giorno.

I componenti dell'organo di controllo sono tenuti a intervenire nel corso del dibattito, qualora ravvisino violazioni della legge o dello statuto dell'ente ovvero dei principi di corretta amministrazione o l'inosservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, manifestando il proprio motivato dissenso o le proprie riserve e chiedendone la relativa verbalizzazione.

In ogni caso, ciascun componente dell'organo di controllo può chiedere che le proprie dichiarazioni od osservazioni siano verbalizzate. Dal verbale, pertanto, dovrà desumersi la natura individuale delle osservazioni.

Qualora lo ritenga opportuno, l'organo di controllo può chiedere che il verbale, contenente le dichiarazioni e le osservazioni dei componenti, sia redatto contestualmente o immediatamente dopo la riunione dell'organo di amministrazione. In tal caso, il verbale è comunicato senza indugio ai singoli componenti dell'organo di controllo per verificare la trascrizione delle osservazioni di cui sopra. L'organo di controllo può, altresì, chiedere la modificazione o l'integrazione delle proprie dichiarazioni o osservazioni trascritte sul verbale.

L'organo di controllo può, se del caso, redigere una specifica relazione e richiedere che venga allegata al verbale.

Qualora le violazioni rilevate siano di rilevante gravità e vi sia urgenza di provvedere, l'organo di controllo, previa comunicazione al presidente dell'organo di amministrazione, può provvedere direttamente alla convocazione dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, affinché siano assunti gli opportuni provvedimenti ovvero al fine di informare tempestivamente gli associati delle violazioni riscontrate (art. 29 CTS).

In caso di inerzia degli organi sociali, qualora la deliberazione assunta integri le irregolarità di cui all'art. 29 CTS, l'organo di controllo può proporre denuncia al Tribunale. Si rinvia alla Norma ETS 6.3.

Nel caso di violazione dei principi di corretta amministrazione e della mancata osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che non siano rilevati o rilevabili nel corso della riunione ma solo successivamente, i componenti dell'organo di controllo segnalano tempestivamente tale violazione all'organo di amministrazione affinché provveda, ovvero, in caso di inerzia, all'assemblea o all'organo



assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni affinché assuma gli opportuni provvedimenti.

Nel caso in cui la deliberazione dell'organo di amministrazione sia adottata con il voto determinante dell'amministratore in conflitto con l'ente, l'organo di controllo, laddove ne venga a conoscenza, può, ai sensi dell'articolo 27 del CTS, impugnare la deliberazione, qualora la medesima possa recare danno patrimoniale all'ente.

L'organo di controllo può impugnare le deliberazioni dell'organo di amministrazione che non siano state adottate in conformità della legge o dello statuto.

In ogni caso, se dalla condotta degli amministratori contraria alle norme di legge, allo statuto e/o ai principi di corretta amministrazione e/o alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale sia derivato un danno all'ente, ai creditori sociali, al fondatore, agli associati o ai terzi, l'organo di controllo può promuovere l'esercizio dell'azione sociale di responsabilità nei confronti degli amministratori (art. 28 CTS).

Il componente dell'organo di controllo che non partecipa alla riunione acquisisce le informazioni ritenute necessarie od opportune dagli altri componenti o dagli amministratori.

Commento

Per quanto riguarda la partecipazione alle adunanze dell'organo di amministrazione, valgono le considerazioni preliminari formulate nel Commento della Norma ETS 4.1. In particolare, la partecipazione alle adunanze dell'organo di amministrazione costituisce un indispensabile strumento a disposizione dei componenti dell'organo di controllo per l'adempimento dei doveri di vigilanza e dei compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Si consideri, infatti, che la partecipazione alle riunioni dell'organo di amministrazione e alle assemblee degli associati non solo assicura l'acquisizione di informazioni necessarie per lo svolgimento dell'attività di vigilanza e di monitoraggio da esercitare *ex post* sui risultati dell'attività di gestione, ma consente, altresì, di valutare *ex ante* la generale adeguatezza dei sistemi organizzativi.

In particolare, la presenza nelle adunanze degli organi sociali permette ai componenti dell'organo di controllo di intervenire sulle potenziali delibere prima che la loro effettiva esecuzione possa determinare effetti *contra legem* o negativi, ovvero tali da mettere in discussione i principi di corretta amministrazione nonché l'integrità patrimoniale. Nel caso in cui, nonostante i rilievi formulati dall'organo di controllo, l'organo di amministrazione abbia assunto decisioni censurabili, l'organo di controllo può chiedere che venga riconvocato l'organo di amministrazione per stimolare nuove riflessioni su quanto deliberato, prima di assumere la decisione collegiale di impugnare le delibere dell'organo di amministrazione.



Relativamente alla disponibilità di flussi informativi adeguati per un efficiente svolgimento della funzione di vigilanza e di monitoraggio, l'organo di controllo è chiamato a considerare attentamente la struttura di governance e le procedure interne adottate dall'ente. Particolare attenzione deve essere posta alla ricezione periodica di informazioni da parte degli amministratori.

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE



5. ACQUISIZIONE DI INFORMAZIONI, ISPEZIONI E RAPPORTI CON GLI ALTRI ORGANI SOCIALI

Norma ETS 5.1. Atti di ispezione e controllo

Principi

L'organo di controllo, nell'esercizio dei poteri ad esso attribuiti dalla legge e dallo statuto, procede, anche individualmente, ad atti di ispezione e controllo avvalendosi, se del caso, di propri dipendenti e di ausiliari.

Riferimenti normativi

Artt. 30 co. 8, 3 co. 2 CTS; Art. 2403-bis c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo può, in qualsiasi momento, senza che alcun limite o restrizione possa essergli eccepito, procedere ad atti di ispezione e di controllo funzionali allo svolgimento dei propri compiti.

Qualora un componente dell'organo di controllo ritenesse di procedere autonomamente ad atti di ispezione e controllo, è opportuno che di essi, così come dei riscontri effettuati e dei risultati ottenuti, sia data tempestiva informazione scritta, anche attraverso specifico verbale, agli altri componenti.

Gli atti di ispezione e di controllo effettuati dall'organo di controllo sono oggetto di apposita verbalizzazione. Il verbale deve essere trascritto nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo e sottoscritto dagli intervenuti.

Commento

L'art. 30, co. 8, del CTS riconosce all'organo di controllo, anche monocratico, di procedere, in qualsiasi momento e anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo.

Il potere di procedere ad atti di ispezione e controllo è esercitabile, nella norma, collegialmente. Per tal motivo, si ritiene opportuno che il componente che intenda avvalersi di tale potere solleciti preventivamente una delibera collegiale in merito.

Si consideri, inoltre, che l'espletamento di ispezioni e controlli costituisce attività propedeutica e complementare al regolare, coordinato e informato funzionamento dell'organo di controllo, nonché all'assunzione di decisioni che, in ogni caso, devono avere il carattere della collegialità.



Norma ETS 5.2. Acquisizione di informazioni dall'organo di amministrazione

Principi

L'organo di controllo può chiedere agli amministratori notizie circa l'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari.

L'organo di controllo è informato dagli amministratori di potenziali conflitti di interessi.

Ai fini dell'adempimento della funzione di vigilanza l'organo di controllo è destinatario di obblighi informativi da parte degli amministratori specificatamente individuati dalla legge o dallo statuto.

Riferimenti normativi

Artt. 30 co. 8, 3 co. 2 CTS; Artt. 2381, co. 5, 2391, 2403-bis, co. 2, c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo può richiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari.

I dati e le informazioni fornite dagli amministratori, sia a seguito degli obblighi di informazione cui sono tenuti, sia a seguito di richiesta di notizie da parte dell'organo di controllo, devono - tra l'altro - riguardare:

- l'assetto organizzativo, amministrativo-contabile;
- l'attività svolta e le operazioni di maggior rilievo economico, finanziario e patrimoniale;
- le operazioni sociali, tenuto conto delle finalità dell'ente.

Le informazioni richieste agli amministratori possono essere rilasciate per iscritto dagli stessi, con un apposito rapporto, oppure verbalmente. In questo ultimo caso, è opportuno che l'organo di controllo comunichi agli amministratori il proprio verbale che riepilogherà i dati e le informazioni ricevute, chiedendo conferma del contenuto.

In ogni caso, il verbale deve essere trascritto nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo e sottoscritto dagli intervenuti.

Non è necessaria un'autonoma verbalizzazione dell'organo di controllo quando le informazioni sono fornite in occasione di un'adunanza dell'organo di amministrazione al quale sia stato presente l'organo di controllo.



Le fonti informative dell'organo di controllo sono rappresentate da tutte le comunicazioni di cui lo stesso è destinatario, o su cui è chiamato a esprimere il proprio parere, o a formulare osservazioni.

L'organo di controllo verifica l'adempimento dell'eventuale dovere informativo a carico degli amministratori e, in caso di omissione, verbalizza la violazione ed eventualmente ne sollecita l'adempimento.

Commento

Anche al fine di acquisire elementi probatori relativi all'acquisizione delle informazioni necessarie per l'espletamento delle funzioni di vigilanza, è opportuno che l'organo di controllo, se di tale informativa non sia data evidenza negli atti di altro organo sociale, dia atto dell'adempimento del dovere informativo nel libro delle adunanze e delle deliberazioni, menzionando le informazioni richieste e quelle acquisite.

Norma ETS 5.3.-Scambio di informazioni con l'incaricato della revisione legale

Principi

Ai fini dello svolgimento della funzione di vigilanza, l'organo di controllo scambia tempestivamente informazioni con il revisore legale o con la società di revisione legale.

Riferimenti normativi

Art. 13, D.Lgs. n. 39 del 2010; Artt. 30, 31 CTS; Art 2409-septies c.c.

Criteri applicativi

L'incarico di revisione legale è conferito dall'ente su proposta motivata dell'organo di controllo. Tale impostazione origina direttamente dall'applicazione del D.Lgs. n. 39 del 2010 alla revisione legale dei conti che deve essere effettuata sugli ETS ai sensi dell'art. 31 del CTS.

L'organo di controllo scambia periodicamente dati e informazioni con l'incaricato della revisione legale, se nominato, per l'espletamento dei rispettivi compiti.

La differente natura delle funzioni svolte da tali soggetti fa sì che le informazioni che essi possiedono siano diverse. Per tanto le informazioni che l'organo di controllo scambia con l'incaricato della revisione legale devono intendersi limitate a quelle che si rendono necessarie per svolgere la propria funzione. Fatto salvo che l'attività di revisione legale non sia attribuita all'organo di controllo.



È opportuno che tali relazioni siano comunicate all'organo di controllo in tempo utile per consentirgli l'espressione di un consapevole giudizio, ai fini dell'elaborazione della relazione all'assemblea degli associati o all'adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

Sono oggetto di scambio nei limiti dei rispettivi compiti:

- i dati e le informazioni rilevanti in ordine:
 - all'osservanza della legge e dello statuto;
 - al rispetto dei principi di corretta amministrazione;
 - all'assetto organizzativo, al sistema amministrativo-contabile, al sistema di controllo interno, al processo di informativa finanziaria, al sistema di revisione interna e al sistema di gestione del rischio; in questo caso assume valore la dimensione dell'ente
 - alla valutazione della continuità dell'ente;
- le comunicazioni e le richieste, scritte e verbali, dell'incaricato della revisione legale rivolte agli amministratori e ai dirigenti; anche in questo caso assume valore la dimensione dell'ente
- l'esistenza di fatti censurabili o di irregolarità;
- i dati e le informazioni che, in relazione al tipo di controllo effettuato dall'incaricato della revisione legale, possano costituire indizi di un comportamento illegittimo o comunque anomalo da parte dell'ente.

In particolare, l'organo di controllo può evidenziare all'incaricato della revisione legale eventuali elementi contenuti nel progetto di bilancio e ritenuti meritevoli di particolare analisi e richiedere allo stesso di comunicarne gli esiti.

L'organo di controllo, a sua volta può chiedere al revisore esterno dati e notizie in merito alla corretta tenuta di contabilità, ai libri contabili e fiscali, al pagamento delle imposte e i contributi previdenziali e degli altri oneri a cui l'ente è tenuto, alla corretta redazione del bilancio di esercizio.

Salvo casi specifici che richiedano maggiore frequenza, è opportuno che l'organo di controllo incontri l'incaricato della revisione legale nel corso dell'esercizio e scambi informazioni con quest'ultimo almeno in occasione delle fasi di avvio delle attività di revisione e di quelle conclusive di verifica del bilancio. Ogni incontro può essere oggetto di verbalizzazione nella quale vengono sintetizzati i principali aspetti emersi dallo scambio di informazioni.

Le informazioni acquisite, le richieste formulate e le risposte, anche se negative, sono verbalizzate nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.



In particolare, nel verbale devono evidenziarsi:

- i dati e le informazioni ricevuti dall'incaricato della revisione legale;
- i dati e le informazioni comunicati all'incaricato della revisione legale;

Commento

L'organo di controllo ha rapporti, in via diretta e autonomamente dagli altri organi, con l'incaricato della revisione legale e le comunicazioni potranno avvenire anche tramite scambio di corrispondenza, relazioni scritte e comunicazioni non strutturate quali call conference o video – conferenza.

L'organo di controllo può chiedere al revisore esterno dati relativi alla corretta tenuta di scritture contabili, degli adempimenti fiscali e previdenziali e della corretta redazione del bilancio di esercizio. A titolo meramente esemplificativo l'organo di controllo può chiedere al revisore la corretta tenuta dei libri sociali (libro soci, assemblee, cda, ecc.) libri contabili (giornale, inventari, iva, ecc); documentazione in merito alla regolare redazione e presentazione di dichiarazioni fiscali e previdenziali e relativi pagamenti, eventuali infrazioni sui contanti, corretta redazione del bilancio di esercizio.

Norma ETS 5.4. Rapporti con la funzione di controllo interno

Principi

Ai fini dello svolgimento della funzione di vigilanza, l'organo di controllo acquisisce informazioni relative al sistema di controllo interno se adottato dall'ente

Riferimenti normativi

Artt. 30, co. 6, 3, co. 2 del CTS; Art. 2403 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo acquisisce informazioni relative al sistema di controllo interno e al suo concreto funzionamento, nei casi in cui l'ente lo abbia adottato.

All'inizio dell'incarico e nel corso dello stesso, l'organo di controllo acquisisce dal preposto a tale funzione, ovvero, se quest'ultimo non è presente, dall'organo di amministrazione le informazioni relative alla struttura di controllo interno, alle eventuali anomalie riscontrate nell'operatività delle procedure di controllo, nonché ai rischi identificati e alle procedure definite per la gestione e il contenimento.



L'organo di controllo può stabilire con il preposto al sistema di controllo interno, ove presente, termini e modalità per lo scambio di informazioni rilevanti. È opportuno, sempre in presenza del medesimo, che l'organo di controllo incontri almeno una volta nel corso dell'esercizio il preposto al sistema di controllo interno e si assicuri di ricevere dallo stesso una relazione informativa periodica.

Le informazioni acquisite, le richieste formulate e le risposte, anche se negative, sono verbalizzate nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.

Commento

Nel caso particolare in cui l'ente abbia deciso di adottare un sistema di controllo interno maggiormente strutturato e di nominare un soggetto specificatamente preposto a tale funzione, quest'ultimo costituisce per l'organo di controllo un importante interlocutore.

Norma ETS 5.5. Rapporti con l'organismo di vigilanza

Principi

L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge anche con riferimento alle disposizioni sulla responsabilità amministrativa degli enti.

Ai fini dello svolgimento dell'attività di vigilanza, l'organo di controllo acquisisce informazioni dall'organismo di vigilanza (se nominato) in merito alla funzione ad esso assegnata dalla legge di vigilare sull'adeguatezza, sul funzionamento e sull'osservanza del modello adottato ~~ex D.Lgs. n. 231 del 2001.~~

L'organo di controllo verifica che il modello preveda termini e modalità dello scambio informativo dell'organismo di vigilanza a favore dell'organo di amministrazione e dello stesso organo di controllo. Qualora le funzioni dell'ODV siano attribuite all'organo di controllo, quest'ultimo al momento di accettazione dell'incarico valuta che al suo interno esistano le competenze necessarie a svolgerle.

Riferimenti normativi

Artt. 30 co. 6, 3, co. 2 CTS; Artt 2403 c.c. 2407 c.c.; D.Lgs. n. 231 del 2001;



Criteria applicativi

In presenza dell'organismo di vigilanza e nel caso in cui esso non sia composto in parte da componenti dell'organo di controllo ovvero non siano affidate allo stesso organo di controllo le relative funzioni, quest'ultimo acquisisce informazioni al fine di verificare gli aspetti inerenti all'autonomia e all'indipendenza necessarie per svolgere efficacemente l'attività ad esso assegnata. Ove applicabile, la verifica di tali aspetti si baserà sulle indicazioni presenti nei codici di comportamento redatti dalle associazioni rappresentative degli enti e ritenuti idonei a prevenire i reati dal Ministero della Giustizia come richiamati dall'art. 6, co. 3, D.Lgs. n. 231 del 2001.

L'organo di controllo acquisisce dall'organismo di vigilanza le informazioni relative al modello organizzativo adottato dall'ente e al suo funzionamento.

Va messo in luce che, ove applicabile, la verifica di tali aspetti si baserà sulle indicazioni presenti nei codici di comportamento redatti dalle associazioni rappresentative degli enti e ritenuti idonei a prevenire i reati dal Ministero della Giustizia come richiamati dall'art. 6, co. 3, D.Lgs. n. 231 del 2001.

Nel caso in cui uno o più componenti dell'organismo di vigilanza siano stati scelti fra componenti l'organo di controllo dell'ente tale flusso informativo acquisisce, evidentemente, migliore diffusione e maggiore tempestività.

Lo stesso organo di controllo può stabilire con l'organismo di vigilanza termini e modalità per lo scambio di informazioni rilevanti concordando, eventualmente, un programma di incontri nel corso dell'anno.

Le informazioni acquisite, le richieste formulate e le risposte, anche se negative, sono verbalizzate nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.

Nel caso in cui, viceversa, l'ente non abbia adottato un modello organizzativo, è comunque opportuno che l'organo di controllo solleciti un'adeguata riflessione in merito, al fine di poter trarre le proprie considerazioni in merito ai rischi esistenti e alla modalità con cui l'ente fa fronte agli stessi.

È opportuno altresì che il modello organizzativo preveda in capo all'organismo di vigilanza obblighi di informazione nei confronti dell'organo di controllo in merito all'attività svolta.

Commento

Come è noto, il D.Lgs. n. 231 del 2001 prevede l'ipotesi di un'autonoma responsabilità degli enti in conseguenza di alcuni reati (i cosiddetti "reati presupposto", specificamente individuati nella lista contenuta nella sezione III del D.Lgs. n. 231 del 2001 e successive modifiche) commessi nell'interesse o a vantaggio dell'ente stesso da soggetti che rivestono una posizione apicale all'interno della sua organizzazione, o da



soggetti sottoposti alla vigilanza di questi ultimi. Il Codice del Terzo settore non richiede che sia adottato un modello organizzativo per la prevenzione dei reati ai sensi del D.Lgs. n. 231 del 2001 né che sia nominato un apposito Organismo di vigilanza. Tuttavia, l'articolo 30 del CTS dispone che *“l'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili”*.

L'organismo di vigilanza, se nominato, costituisce un importante interlocutore per l'organo di controllo; ciò anche in quanto il modello organizzativo, soggetto alle attività di verifica di detto organismo di vigilanza, è parte del sistema di controllo interno di cui l'organo di controllo valuta l'adeguatezza e il funzionamento.

La necessità che l'organo di controllo verifichi la corretta adozione del modello organizzativo e l'effettiva operatività dell'organismo di vigilanza (valutazione della relazione - semestrale o annuale - presentata dall'Organismo di Vigilanza circa l'attività svolta e il Piano di attività -programma- per l'esercizio successivo e controllo degli eventuali scostamenti), nonché l'autonomia e l'indipendenza del medesimo necessarie per svolgere in modo efficace la funzione assegnatagli, è determinata, per un verso dalle indicazioni contenute nell'art. 30, comma 6, CTS, e, per altro verso, dalla severità del sistema sanzionatorio previsto dal D.Lgs. n. 231 del 2001 che, con diverse misure, potrebbe compromettere le prospettive di continuità dello stesso ente.

Si rammenta al riguardo che uno o più componenti dell'organismo di vigilanza possono essere scelti fra i componenti dell'organo di controllo dell'ente così come la funzione di organismo di vigilanza può essere attribuita all'organo di controllo stesso. Le due funzioni rimangono, in ogni caso, distinte, pur se coordinate fra loro, e delle attività svolte nell'espletamento delle stesse dovrà essere fornita separata documentazione, dovendo pertanto darsi evidenza dell'attività svolta ex D.lgs. n. 231/2001 in verbali e in carte di lavoro distinti rispetto al libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo e ai relativi documenti di supporto.

Norma ETS 5.6. Rapporti con gli organi di controllo degli enti e delle società direttamente o indirettamente controllate

Principi

Nello svolgimento delle proprie funzioni, ricorrendo i presupposti di legge, l'organo di controllo vigila sull'attività svolta per tramite degli enti e delle società, eventualmente, controllati in via diretta o indiretta, acquisendo e scambiando informazioni con gli organi di amministrazione e controllo di queste ultime.



Riferimenti normativi

Art. 3, co. 2 CTS; Artt. 2359, 2403-bis, co. 2 e 3, c.c.

Criteri applicativi

In caso di situazioni di controllo ai sensi della normativa applicabile, la funzione di vigilanza dell'organo di controllo considera anche l'attività svolta dall'ente attraverso enti o società controllati.

L'organo di controllo può:

- chiedere agli amministratori degli enti (anche con riferimento a determinati affari) notizie relative a posizioni di controllo;
- scambiare informazioni con gli organi di amministrazione e con i corrispondenti organi di controllo degli enti controllati.

A tal fine, l'organo di controllo potrebbe concordare con i corrispondenti organi degli enti o società controllati termini e modalità per lo scambio di informazioni rilevanti prevedendo, eventualmente, incontri periodici.

Possono essere oggetto di reciproco scambio le informazioni ritenute utili ad adempiere le funzioni di propria competenza. In particolare, sono da considerarsi rilevanti le informazioni relative a:

- funzionamento dei sistemi di amministrazione e controllo;
- andamento generale dell'attività sociale;
- le eventuali irregolarità riscontrate nello svolgimento dell'attività di vigilanza.

I singoli membri dell'organo di controllo possono, altresì, chiedere all'organo di amministrazione di acquisire dagli amministratori delle controllate tutte le informazioni ritenute rilevanti per vigilare sull'attività dell'ente controllante.

I dati e le informazioni acquisite anche durante gli incontri sono oggetto di verbalizzazione da riportare nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo e sottoscritta dagli intervenuti.

Commento

Anche se non così frequenti le occasioni, lo scambio di informazioni tra gli organi di controllo è un'attività particolarmente importante ai fini dello svolgimento delle funzioni e in particolare dell'attività di vigilanza, tanto più mirata quanto maggiore è la dimensione dell'ente.



Norma ETS 5.7. Potere di convocazione dell'assemblea degli associati

Principi

Nello svolgimento della funzione di vigilanza l'organo di controllo, ricorrendone i presupposti, convoca l'assemblea degli associati o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni formulando, se del caso, proposte e osservazioni.

Riferimenti normativi

Art. 3, co. 2 CTS; Artt. 2406, 2408 c.c.

Criteri applicativi

I componenti dell'organo di controllo, allorché provvedano a convocare l'assemblea negli enti retti in forma associativa o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni, sono tenuti a darne preventiva comunicazione al presidente dell'organo di amministrazione.

Il potere di convocazione dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni da parte dell'organo di controllo è attribuito all'organo nella sua collegialità: occorre che l'organo di controllo assuma previa delibera in tal senso.

Se un componente ritiene opportuno che l'organo di controllo si avvalga di tale potere, deve prospettarlo nel corso delle riunioni periodiche o richiedere una specifica riunione al fine di sollecitare la deliberazione collegiale in merito.

L'organo di controllo, se pluripersonale, può delegare al presidente il compimento degli atti inerenti e conseguenti alla convocazione dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

In caso di organo monocratico, egli procede alla convocazione effettuandone apposita verbalizzazione.

L'organo di controllo redige l'ordine del giorno e, se ritenuto opportuno, può predisporre una specifica relazione scritta da proporre all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

Commento

Il potere di convocazione dell'assemblea degli associati o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni è attribuito all'organo di controllo collegialmente sia come obbligo proprio,



qualora nell'espletamento del loro incarico ravvisino fatti censurabili di rilevante gravità e vi sia urgente necessità di provvedere, sia come potere sostitutivo, nei casi di inadempimento da parte dell'organo di amministrazione.

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE



6. DENUNZIA DI FATTI CENSURABILI E DI GRAVI IRREGOLARITÀ. AZIONE DI RESPONSABILITÀ

Norma ETS 6.1. Riscontro di fatti censurabili

Principi

L'organo di controllo nei casi in cui riscontri fatti censurabili esercita i poteri di reazione ad esso attribuiti dalla legge.

Riferimenti normativi

Artt. 29, 3, co. 2 CTS; Artt. 2403, 2406, co. 2, 2408, 2409 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo, quando riscontra fatti determinanti:

- violazioni della legge, dello statuto o dei principi di corretta amministrazione;
- inadeguatezza dell'assetto organizzativo, dell'assetto amministrativo-contabile;
- irregolarità nella gestione;

ne dà tempestiva notizia all'organo di amministrazione, affinché siano adottate le opportune azioni correttive, delle quali l'organo di controllo monitora l'attuazione e l'efficacia nel corso dell'incarico.

Nel caso in cui gli amministratori non pongano rimedio ai fatti riscontrati, l'organo di controllo può richiedere ai medesimi la convocazione dell'assemblea, degli associati o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, durante la quale l'organo presenta apposita relazione.

In caso di inerzia, qualora i fatti individuati siano di rilevante gravità e vi sia urgenza di provvedere, previa comunicazione al presidente dell'organo di amministrazione, l'organo di controllo può provvedere direttamente alla convocazione dell'assemblea degli associati o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

In ogni caso, se i fatti censurati integrano le irregolarità di cui all'art. 2409 c.c., l'organo di controllo può presentare denuncia al Tribunale (cfr. *Norma ETS 6.3.*).



Commento

Le attività dell'organo di controllo sono finalizzate, tra l'altro, a valutare preventivamente, a monitorare contestualmente e a controllare successivamente il rispetto della legge, dell'atto costitutivo, dello statuto e dei principi di corretta amministrazione da parte dell'organo di amministrazione, nonché l'adeguatezza e il funzionamento dell'assetto organizzativo e amministrativo-contabile.

I componenti dell'organo di controllo, laddove, a seguito dell'attività di vigilanza, riscontrino situazioni di inosservanza delle norme di legge, delle prescrizioni dello statuto e/o di disposizioni regolamentari, nonché di violazione dei principi di corretta amministrazione, nonché dell'adeguatezza e del funzionamento dell'assetto organizzativo e amministrativo-contabile, sono chiamati ad attivarsi in relazione ai poteri di reazione che la legge loro concede.

La misura della reazione deve essere commisurata alla gravità e alla rilevanza dei fatti censurati, tenendo conto anche della natura e delle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale, delle dimensioni della società e del settore di attività in cui la società opera.

Norma ETS 6.2. Denuncia ex art. 2408 c.c.

Principi

L'organo di controllo indaga sui fatti censurabili denunciati dagli associati e ne riferisce all'assemblea degli associati o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

Riferimenti normativi

Art. 29 CTS; Art. 2408 c.c.

Criteri applicativi

Nel caso in cui un associato o più associati denuncino, a norma di legge o di statuto, fatti censurabili all'organo di controllo, i componenti dell'organo di controllo devono tempestivamente esaminare la denuncia al fine di valutarne la fondatezza.

Se la denuncia si ritiene fondata, l'organo di controllo svolge le necessarie indagini nei tempi che si renderanno opportuni, e, laddove necessario, richiede agli amministratori di intervenire affinché adottino gli opportuni provvedimenti.



Qualora ciò non avvenga ovvero anche in caso di inerzia degli amministratori, l'organo di controllo in presenza di fatti censurabili di rilevante gravità o qualora vi sia urgente necessità di provvedere procede alla convocazione dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, alla quale presenta una propria circostanziata relazione sulle indagini svolte e i relativi riscontri.

In ogni caso, se i fatti riscontrati a seguito della denuncia da parte degli associati integrano le irregolarità di cui all'art. 2409 c.c., l'organo di controllo può presentare la denuncia al Tribunale.

Se, al contrario, a seguito delle indagini effettuate e alle eventuali azioni correttive intraprese, i fatti rilevati risultano sanati e ne sia evitato il ripetersi, l'organo ne dà tempestiva comunicazione al socio denunciante e, successivamente, ne dà notizia nella prima assemblea utile o alla prima adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, senza cioè provvedere a una specifica e apposita convocazione.

Nel caso in cui la denuncia appaia infondata, l'organo di controllo ne dà notizia:

- nella prima assemblea utile o nella prima adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, nel caso in cui la denuncia sia stata proposta da tanti associati che rappresentino il ventesimo degli associati rappresentati in assemblea;
- nella propria relazione annuale, qualora la denuncia sia stata presentata da un solo associato o da un numero di associati inferiore rispetto alla menzionata minoranza qualificata.

Commento

A seguito della denuncia degli associati e dei partecipanti legittimati dall'ordinamento o da previsioni statutarie, l'organo di controllo ha l'obbligo di attivarsi, svolgendo primariamente le indagini necessarie al fine di raccogliere ulteriori informazioni e accertare la fondatezza dei fatti denunciati.

Se la denuncia è fondata l'organo di controllo interviene affinché gli stessi organi sociali – gli amministratori ovvero, in caso di loro inerzia, l'assemblea degli associati o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni di partecipazione – adottino gli opportuni provvedimenti o comportamenti preventivi o correttivi.



Norma ETS 6.3. Denuncia ex art. 2409 c.c.

Principi

L'organo di controllo provvede alla denuncia al Tribunale in caso di fondato sospetto che gli amministratori, in violazione dei loro doveri, abbiano compiuto gravi irregolarità nella gestione che possono arrecare danno alla società o a una o più società controllate.

Riferimenti normativi

Artt. 29, 3, co. 2 CTS; Art. 2409 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo è legittimato a presentare la denuncia al Tribunale, quando nell'espletamento della funzione di vigilanza abbia riscontrato o abbia ragionevoli motivi per sospettare che l'organo di amministrazione stia compiendo o abbia compiuto, in violazione dei propri doveri, dolosamente o colposamente, gravi irregolarità che possono arrecare un danno alla società o alle società da essa controllate.

Le violazioni devono riguardare la legge, lo statuto e i principi di corretta amministrazione, l'inadeguatezza dell'assetto organizzativo e dell'assetto amministrativo-contabile.

La rilevanza delle irregolarità deve essere valutata in relazione alla dimensione, alla complessità e alle altre caratteristiche della società e devono connotarsi per la loro "attualità".

La gravità delle irregolarità deve essere valutata in rapporto ai potenziali effetti delle violazioni conseguenti sia agli atti che alle omissioni ascrivibili agli amministratori.

I comportamenti integranti gravi irregolarità devono essere idonei a produrre un danno patrimoniale alla società o alle sue controllate, anche potenziale.

Si ritiene opportuno, qualora i sospetti di irregolarità non assumano la connotazione di fondatezza e gravità che determina l'immediata applicazione dell'art. 2409 c.c., che i componenti dell'organo di controllo svolgano preventivamente un'attenta attività di approfondimento e di verifica degli elementi che inducono a sospettare il compimento di irregolarità gestionali, se del caso anche in contraddittorio con gli stessi amministratori, e che diano preliminarmente corso a iniziative volte ad adottare gli opportuni e adeguati provvedimenti, quali:

- darne notizia a tutti gli amministratori;



- sollecitare la convocazione dell'organo di amministrazione o del comitato esecutivo ovvero dell'assemblea degli associati o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni e, in caso di inerzia, convocare direttamente quest'ultimo organo sociale.

Qualora tali procedure si rivelassero inefficaci e comunque in caso d'urgenza, l'organo di controllo procede senza indugio alla denuncia al Tribunale.

Ad eccezione dei casi in cui sia stato nominato un organo di controllo monocratico, è legittimato alla denuncia al Tribunale l'organo di controllo, in quanto tale, e non ciascuno dei suoi componenti. Presupposto della denuncia, pertanto, è una specifica delibera dell'organo di controllo, con la quale, tra l'altro, il presidente (ovvero altro componente del collegio) deve essere autorizzato a conferire apposita procura alla lite a un difensore.

In caso di voto contrario da parte di uno o più componenti, la verbalizzazione della deliberazione evidenzia il dissenso motivato.

Commento

L'organo di controllo ha il potere-dovere di promuovere il controllo giudiziario dell'ente ex art. 29 del CTS a fronte del fondato sospetto, rilevato nel corso della propria attività di vigilanza, del compimento di irregolarità gestionali qualificabili come gravi e non superabili tramite gli ordinari rimedi interni.

Si tratta di potere doveroso che, pur configurandosi come estremo rimedio, deve essere esercitato e la cui attivazione non può di per sé esporre i componenti a responsabilità.

Norma ETS 6.4. Azione di responsabilità

Principi

L'organo di controllo può esercitare l'azione di responsabilità nei confronti dei componenti dell'organo di amministrazione per i danni arrecati all'ente.

Riferimenti normativi

Artt. 3, co. 2; 28 Cts; Artt. 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis, 2395, 2396 e 2407 c.c.; Art. 15 d.lgs. n. 39/2010



Criteri applicativi

L'organo di controllo può promuovere l'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori quando, nell'esercizio dei propri poteri di vigilanza, riscontri il compimento da parte degli amministratori di gravi irregolarità nella gestione sociale che hanno cagionato ovvero continuano a cagionare un danno concreto all'ente.

In particolare, è opportuno che l'azione sia tempestivamente promossa quando il suo eventuale ritardo possa aggravare le conseguenze.

La deliberazione per promuovere l'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori è assunta a maggioranza dei due terzi dei componenti dell'organo di controllo.

Commento

L'art. 28 del CTS "Responsabilità" prevede espressamente che agli amministratori, i direttori generali, i componenti dell'organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale dei conti, delle associazioni e delle fondazioni, rispondono nei confronti dell'ente, dei creditori sociali, del fondatore, degli associati e dei terzi, ai sensi degli artt. 2392, 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis, 2395, 2396 e 2407 c.c. o dell'art. 15 D.Lgs. n. 39 del 2010, in quanto compatibili.

Il richiamo dell'art. 2393 c.c. consente di concludere che anche negli ETS, l'azione di responsabilità contro gli amministratori può essere promossa a seguito di deliberazione assunta dall'organo di controllo, con la maggioranza dei due terzi dei suoi componenti.

La legittimazione a esercitare l'azione sociale di responsabilità nei confronti degli amministratori spetta in primo luogo all'assemblea degli associati o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni (art. 2393-bis c.c.). È opportuno, pertanto, che l'organo di controllo eserciti tale potere alla luce degli esiti dell'assemblea o dell'adunanza dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.

Negli enti privi di personalità giuridica, la responsabilità per le obbligazioni assunte è disciplinata dall'art. 38 c.c.



7. RELAZIONE ALL'ASSEMBLEA DEGLI ASSOCIATI

Norma ETS 7.1. Struttura e contenuto della relazione dell'organo di controllo

Principi

L'organo di controllo ha l'obbligo di riferire all'assemblea degli associati (o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni) sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri mediante una relazione.

Effettua, inoltre, le proprie osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione.

Qualora l'ETS abbia ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000,00 euro, può redigere il bilancio nella forma di rendiconto per cassa. In tale caso, l'organo di controllo darà conferma della legittimità di tale scelta rendicontativa nella propria relazione annuale.

Riferimenti normativi

Artt. 13, 14, 29, 30, 31, 3, co. 2 CTS; artt. 2423, co. 4, 2429, co. 1 e 2, c.c.

Criteri applicativi

Nella relazione annuale, l'organo di controllo riferisce all'assemblea o all'organo competente delle fondazioni sui risultati dell'esercizio sociale e sulla attività svolta nell'adempimento dei propri doveri, presenta osservazioni e proposte in ordine al bilancio di esercizio e alla sua approvazione, nonché in ordine al bilancio sociale come previsto dall'art. 14 del CTS.

Nella relazione, l'organo di controllo riferisce circa gli esiti dell'attività di vigilanza svolta, evidenziandone gli elementi più significativi, nonché i fatti rilevanti accaduti durante l'esercizio sociale; all'interno di tali argomenti trova collocazione la presentazione di osservazioni e proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione.

Di seguito, si individuano i criteri applicativi volti a definire la struttura e il contenuto di massima da osservarsi in sede di redazione della relazione predisposta dall'organo di controllo non incaricato della revisione legale dei conti di cui all'art. 31 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

- *Titolo della relazione*

"Relazione dell'organo di controllo nominato ai sensi dell'art.30 del D.Lgs. n. 117 del 2017".



- *Destinatari della relazione*

La relazione è indirizzata all'assemblea degli associati o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni. Si specifica che nel caso in cui nelle fondazioni sia nominato anche un organo di indirizzo o di partecipazione, per il quale lo statuto prevede l'obbligo di esprimere un parere anche non vincolante in merito al bilancio di esercizio, la relazione è opportuno sia indirizzata anche a tale organo.

- *Sintesi e risultati dell'attività di vigilanza svolta - omissioni e fatti censurabili*

Il contenuto di tale sezione riguarda l'attività di vigilanza svolta dall'organo di controllo che è compiuta in osservanza delle norme di cui ai presenti principi di comportamento.

L'organo di controllo deve sinteticamente riferire nella suddetta relazione circa l'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri di vigilanza e, in particolare, circa le conclusioni cui è pervenuto all'esito dei controlli eseguiti e dell'attività svolta.

Sulla base delle informazioni acquisite, l'organo di controllo relaziona sui seguenti profili di valutazione:

- osservanza della legge e dello statuto;
- rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del D.Lgs. n. 231 del 2001;
- adeguatezza e funzionamento dell'assetto organizzativo;
- adeguatezza e funzionamento dell'assetto amministrativo-contabile;
- bilancio di esercizio;
- monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale;
- conformità dell'ultimo bilancio sociale alle linee guida di cui all'art. 14 del D.Lgs n. 117 del 2017 e degli esiti delle attività di relativo monitoraggio, se lo statuto attribuisce la competenza dell'approvazione del bilancio sociale allo stesso organo competente ad approvare il bilancio di esercizio .

L'organo di controllo riferisce, nell'ambito dei propri doveri di vigilanza:

- in merito alla sostenibilità ed al perseguimento dell'equilibrio economico e finanziaria dell'ente del Terzo settore mediante il monitoraggio:

- delle azioni di programmazione, attuazione e verifica degli obiettivi economico e finanziari poste dall'organo di amministrazione;



- dell'analisi periodica della marginalità e redditività dell'ente in relazione sia a serie storiche nonché agli obiettivi previsionali individuati e posti dall'organo di amministrazione;
- dell'analisi periodica dei flussi di cassa attuali e prospettici in relazione agli obiettivi e alle azioni pianificate dall'organo di amministrazione.

- in merito all'osservanza del d.lgs. n. n. 231/ 2001 e in merito all'adozione del modello organizzativo se adottato ed in particolare:

- separazione e contrappeso di responsabilità fra organismo di Vigilanza e organo di controllo;
- corretta attribuzione di deleghe di potere;
- esistenza di procedure che definiscano il processo di formazione della volontà dell'ente;
- esistenza, in generale, di una struttura organizzativa coerente con le dimensioni e con la effettiva complessità dell'ente;
- esistenza di flussi informativi e di sinergia reciproca sugli esiti delle rispettive attività effettuate dall'ODV (organismo di vigilanza) e organo di controllo.

In questa sezione, l'organo di controllo segnala inoltre eventuali omissioni e ritardi da parte dell'organo di amministrazione e riferisce sulle eventuali denunce proposte dai soggetti di cui all'art. 29 del CTS, dando conto delle azioni intraprese e degli esiti ottenuti. L'organo di controllo segnala il rilascio di eventuali pareri nel corso dell'esercizio.

- *Monitoraggio delle finalità istituzionali*

L'organo di controllo esercita compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale come disposto dall'art. 5 del CTS.

In particolare, evidenzia, in apposito paragrafo della relazione, gli avvenuti compiti di monitoraggio e che l'ente osservi concretamente le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale con riferimento a:

- esercizio delle attività di interesse generale (art. 5 CTS);
- esercizio delle attività diverse da quella di cui all'art. 5 (art. 6 CTS);
- realizzazione di attività di raccolta fondi (art. 7 CTS);
- prescrizioni in materia di destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro e divieto di distribuzione indiretta degli utili (artt. 8 e art. 9 CTS);
- verifiche del rispetto dei limiti salariali per i lavoratori dipendenti (artt. 16, 33, 36 CTS);



- verifica della tenuta della contabilità separata per attività commerciali (artt. 79, 87 CTS).
- *Proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione*

L'organo di controllo deve altresì formulare proprie osservazioni e proposte in ordine al bilancio redatto secondo quanto disposto dall'art. 13 del CTS avendo riguardo, in particolare, alla tempestività e alla correttezza della formazione dei documenti che lo compongono nonché del procedimento con cui sono stati predisposti e presentati.

Qualora, come in precedenza specificato, l'ente abbia redatto il bilancio nella forma del rendiconto per cassa ex art. 13, co. 2, CTS, l'organo di controllo avrà cura di evidenziare tale circostanza nella presente relazione specificando nella stessa il non superamento dei limiti di cui all'articolo 13.

In analogia con quanto disposto per le società di capitali e in quanto previsto dall'art. 13, co. 4, del CTS e compatibilmente con la natura specifica degli ETS, la relazione deve contenere uno specifico riferimento all'esercizio della deroga di cui all'art. 2423, co. 4, c.c. e, nel caso sia intervenuta, segnalarne le ragioni ed esprimere le osservazioni dell'organo di controllo in merito alla loro fondatezza.

Qualora sussistano i presupposti, la relazione deve anche esprimere il consenso dell'organo di controllo all'iscrizione nell'attivo di bilancio dei costi di impianto e di ampliamento, dei costi di sviluppo aventi utilità pluriennale (art. 2426, n. 5, c.c.), nonché dell'avviamento (art. 2426, n. 6, c.c.).

Infine, l'organo di controllo deve formulare il proprio parere in ordine all'approvazione o non approvazione del bilancio di cui all'art. 13 del CTS.

L'organo di controllo non incaricato della revisione legale di cui all'art. 30, co. 6, e art. 31 del CTS non è tenuto per legge a svolgere verifiche di revisione contabile fatta eccezione, nell'ambito dei doveri di vigilanza, dell'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile. L'organo di controllo, infatti, non ha alcun obbligo, neanche in via sostitutiva, di revisione del bilancio d'esercizio e del consolidato laddove l'incarico sia affidato ad un revisore o ad una società di revisione. L'incarico della revisione legale è, infatti, il responsabile del giudizio professionale sul bilancio d'esercizio e consolidato, ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 39 del 2010, e basato sulla revisione legale. Nel caso in cui il revisore legale esprima un giudizio sul bilancio d'esercizio diverso da quello privo di rilevi, è opportuno che l'organo di controllo formuli le conseguenti proposte e/o valutazioni.

Con i responsabili della revisione l'organo di controllo procederà a scambiare informazioni rilevanti ai sensi e in analogia con quanto disposto dall'art. 2409-*septies* c.c.



L'organo di controllo non incaricato della revisione legale -pur non essendo tenuto per legge, per quanto detto, a svolgere attività di revisione- indica nella presente sezione le risultanze derivanti dai controlli di natura contabile eseguiti ai fini di vigilare che il bilancio non risulti manifestamente non veritiero.

- *Dissenso*

Il componente dell'organo di controllo, nel caso di organo in composizione collegiale, ha il diritto di far iscrivere a verbale i motivi del proprio dissenso e ha la facoltà di riferire all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni la propria opinione difforme rispetto alla relazione approvata dalla maggioranza dei componenti dell'organo di controllo.

In caso di dissenso, la relazione può essere redatta dalla maggioranza dei componenti, dando evidenza della sussistenza del dissenso di un componente e delle relative motivazioni. La relazione così redatta è sottoscritta da tutti i componenti l'organo di controllo. Nel caso in cui il componente dissenziente non intenda comunque sottoscrivere la relazione, ad esempio perché non concorda sulle motivazioni del dissenso come espresse nella relazione, essa è sottoscritta dalla maggioranza dei componenti specificando l'esistenza del dissenso, ferma restando per il componente dissenziente la facoltà di espressione sopra precisata.

- *Aspetti procedurali e sottoscrizione delle Relazione annuale*

La relazione all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni si conclude con approvazione da parte dell'organo di controllo: è dunque apposta l'indicazione del luogo e della data di redazione e la sottoscrizione di ciascuno dei componenti, indicando il proprio ruolo all'interno dell'organo di controllo (presidente o componente effettivo).

La relazione dell'organo di controllo è collegiale e la sua approvazione è oggetto di verbalizzazione, e il verbale è trascritto nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo. Nel caso in cui l'organo di controllo sia monocratico, la presente relazione viene elaborata dall'unico componente.

Salvo quanto previsto per il caso di dissenso, la relazione viene sottoscritta, con firma autografa o elettronica, da tutti i membri dell'organo di controllo, o dal componente unico in caso di composizione monocratica. Nel caso in cui la relazione sia approvata con consenso unanime essa può essere sottoscritta dal solo presidente precisando tale situazione.

- *Deposito della Relazione annuale*

La relazione, approvata dall'organo di controllo, è depositata presso la sede dell'Ente almeno quindici giorni prima della data dell'assemblea o dell'organo deputato delle fondazioni convocato per l'approvazione del bilancio in analogia con quanto previsto dal codice civile in materia di società di capitali, se compatibile. Nel



caso di approvazione del progetto di bilancio da parte dell'organo di amministrazione delle fondazioni, si ritiene opportuno che lo Statuto preveda un passaggio procedurale intermedio che consenta all'organo di controllo di redigere la propria relazione su un bilancio definitivo e completo di allegati prima della riunione convocata per l'approvazione.

Commento

Nell'ambito del Codice del terzo settore non è prevista una specifica disposizione che preveda espressamente l'obbligatorietà della suddetta relazione. È prevista tuttavia all'articolo 29, secondo comma del D.Lgs. n. 117 del 2017 "la relazione all'assemblea" (ovvero all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni) redatta dall'organo di controllo. Tale previsione normativa, unitamente a quanto previsto dall'articolo 30, comma 5, in merito ai compiti e alle attività dell'organo di controllo e in forza del rinvio generalizzato alla disciplina delle società di capitali in materia di amministrazione e controllo, porta a ritenere obbligatoria la elaborazione della relazione destinata all'assemblea al termine di ciascun esercizio di cui al presente capitolo da parte dell'organo di controllo.

La relazione annuale dell'organo di controllo, predisposta in occasione dell'approvazione del bilancio, è finalizzata principalmente a garantire un'informativa efficace e trasparente agli associati e ai diversi *stakeholders*.

Nell'ambito degli ETS il bilancio di esercizio può essere approvato dall'assemblea degli associati o da altro organo deputato nel caso delle fondazioni. Qualora lo Statuto di una Fondazione preveda la nomina di un organo assembleare o di altro organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni con competenza a deliberare sul bilancio di esercizio, la relazione dell'organo di controllo dovrà essere indirizzata a questo organo. Per le fondazioni la nomina dell'organo di controllo è sempre obbligatoria e, quindi, la relazione sul bilancio, soprattutto in mancanza di organo assembleare e di indirizzo, avrà particolare valenza nei confronti dei terzi.

La relazione dell'organo di controllo è il documento mediante il quale lo stesso riferisce all'organo deputato alla sua approvazione sugli esiti dell'attività di vigilanza svolta nel corso dell'esercizio, nonché, per quanto concerne alla funzione ad esso attribuita, sulla "qualità" informativa del progetto di bilancio presentato agli associati per l'approvazione. Inoltre, la relazione dell'organo di controllo, con la sua pubblicazione nel RUNTS o nel Registro delle imprese quale allegato del bilancio d'esercizio, provvede a dar conto della valutazione dell'organo di controllo sull'informativa dell'Ente che è resa ai terzi. L'organo di controllo può esprimere, in questa prospettiva, il proprio dissenso in ordine alla denominazione, classificazione, iscrizione e valutazione di specifiche poste di bilancio rispetto alle quali è richiesto un suo specifico parere a norma di legge o sul



contenuto di specifiche informazioni fornite, od omesse, nella relazione di missione, sugli schemi di bilancio, sul bilancio sociale, che risultino in palese contraddizione con quanto riscontrato dall'organo di controllo nell'ambito della sua attività di vigilanza.

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE