



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

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

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 1° dicembre 2025

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il **28 gennaio 2026** all'indirizzo e-mail:

consultazioneorganidicontrolloETS@commercialisti.it



Composizione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Presidente

Elbano de Nuccio

Vice Presidente

Antonio Repaci

Consigliere Segretario

Giovanna Greco

Consigliere Tesoriere

Salvatore Regalbuto

Consiglieri

Gianluca Ancarani

Marina Andreatta

Cristina Bertinelli

Aldo Campo

Rosa D'Angiolella

Michele de Taponatti

Fabrizio Escheri

Gian Luca Galletti

Cristina Marrone

Maurizio Masini

Pasquale Mazza

David Moro

Eliana Quintili

Pierpaolo Sanna

Liliana Smargiassi

Gabriella Viggiano

Giuseppe Venneri

Collegio dei revisori

Presidente

Rosanna Marotta

Componenti

Maura Rosano

Sergio Ceccotti



A cura del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Consiglieri CNDCEC delegati

Michele de Tavonatti e David Moro - *co-delegati area enti del Terzo settore*

Gian Luca Ancarani e Maurizio Masini - *co-delegati area Sistemi di controllo e revisione legale*

Staff ed esperti

Cristina Bauco

Luciano De Angelis

Matteo Pozzoli

Enrico Savio

Osservatori

Antonio Fici

Gabriele Sepio

Sommario

PREMESSA	1
INTRODUZIONE	3
1. NOMINA, INCOMPATIBILITÀ E CESSAZIONE DEI COMPONENTI DELL'ORGANO DI CONTROLLO	5
Norma ETS 1.1. Composizione dell'organo di controllo	5
Norma ETS 1.2. Nomina e accettazione	8
Norma ETS 1.3. Indipendenza	11
Norma ETS 1.4. Retribuzione	17
Norma ETS 1.5. Obblighi antiriciclaggio	19
Norma ETS 1.6. Cessazione dall'ufficio	21
Norma ETS 1.7. Passaggio di consegne	25
Norma ETS 1.8. 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	32
Norma ETS 2.3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni	34
3. DOVERI DELL'ORGANO DI CONTROLLO	36
Norma ETS 3.1. Caratteristiche e modalità dell'attività di vigilanza	36
Norma ETS 3.2. Vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto	39
Norma ETS 3.3. Vigilanza specifica sulla disciplina speciale di Organizzazioni di Volontariato ed Associazioni di Promozione Speciale	43
Norma ETS 3.4. Vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione nonché sull'effettivo perseguimento delle finalità dell'ente	44
Norma ETS 3.5. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento dell'assetto organizzativo	48
Norma ETS 3.6. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema di controllo interno	51
Norma ETS 3.7. Vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile	53
Norma ETS 3.8. Vigilanza in ordine al bilancio di esercizio	55
Norma ETS 3.9. Attività inerenti al monitoraggio delle finalità e alla rendicontazione sociale	58
Norma ETS 3.10. Vigilanza sull'istituzione di canale di segnalazione (<i>whistleblowing</i>)	61
Norma ETS 3.11. Segreto dei componenti dell'organo di controllo e obbligo di riservatezza	63
Norma ETS 3.12. Vigilanza sulla conservazione del patrimonio minimo	65
Norma ETS 3.13. Scioglimento ed estinzione dell'ente	66



4. PARTECIPAZIONE ALLE RIUNIONI DEGLI ORGANI SOCIALI	68
Norma ETS 4.1. Partecipazione all'assemblea degli associati	68
Norma ETS 4.2. Partecipazione all'assemblea totalitaria	72
Norma ETS 4.3. Partecipazione alle riunioni dell'organo di amministrazione	74
5. ACQUISIZIONE DI INFORMAZIONI, ISPEZIONI E RAPPORTI CON GLI ALTRI ORGANI SOCIALI	77
Norma ETS 5.1. Atti di ispezione e controllo	77
Norma ETS 5.2. Acquisizione di informazioni dall'organo di amministrazione	78
Norma ETS 5.3. Scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale	79
Norma ETS 5.4. Rapporti con la funzione di controllo interno	81
Norma ETS 5.5. Rapporti con l'organismo di vigilanza	82
Norma ETS 5.6. Rapporti con gli organi di controllo degli enti e delle società direttamente o indirettamente controllate	84
Norma ETS 5.7. Attività dell'organo di controllo in caso di omissione degli amministratori	86
6. DENUNZIA DI FATTI CENSURABILI E DI GRAVI IRREGOLARITÀ. AZIONE DI RESPONSABILITÀ	88
Norma ETS 6.1. Potere di convocazione dell'assemblea degli associati	88
Norma ETS 6.2. Riscontro di fatti censurabili	90
Norma ETS 6.3. Denuncia ex art. 2408 c.c.	91
Norma ETS 6.4. Denuncia ex art. 2409 c.c.	93
Norma ETS 6.5. Azione di responsabilità	95
7. RELAZIONI DELL'ORGANO DI CONTROLLO	96
Norma ETS 7.1. Struttura e contenuto della relazione all'assemblea degli associati	96
Norma ETS 7.2. Relazioni e attestazioni da includere nel bilancio sociale	101
Norma ETS 7.3. Struttura e contenuto della relazione sul monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale	102
Norma ETS 7.4. Struttura e contenuto dell'attestazione di conformità del bilancio sociale	103

Premessa

Care colleghe e colleghi

è per me un sincero piacere presentare le “nuove” Norme di comportamento degli organi di controllo degli enti del Terzo settore, che giungono a cinque anni dalla precedente, e prima, versione.

Non vi è dubbio che la vigilanza rappresenti un'attività caratterizzante per gli iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. Non a caso il legislatore, all'articolo 30 del d.lgs. n. 117 del 3 luglio 2017 (“Codice del Terzo settore”), ha individuato proprio nelle competenze dei commercialisti, e degli altri professionisti indicati all'articolo 2397, comma 2 del Codice civile, il presidio di legalità necessario agli enti del Terzo settore per tutelare associati e fondatori e, allo stesso tempo, giustificare i benefici fiscali e non fiscali derivanti dall'appartenenza al Terzo settore.

Occorre inoltre considerare che l'attività di controllo non ha una valenza esclusivamente giuridica o finanziaria: vigilare sul corretto funzionamento delle organizzazioni del Terzo settore significa contribuire al miglioramento della qualità della vita delle comunità in cui operiamo nonché, conseguentemente, tutelare le categorie più fragili e favorire percorsi di crescita sana per le generazioni future.

Alla luce di ciò, e con l'avvicinarsi del completamento della Riforma, per tramite dell'adozione del regime fiscale previsto dal Titolo X, in vigore dal 1° gennaio 2026, appare evidente come il commercialista del Terzo settore sia ormai, a tutti gli effetti, uno specialista. Le competenze richieste sono infatti altamente specifiche, e non sembra più possibile limitarsi ad adattare le logiche societarie alle peculiarità del “non profit”. L'introduzione del nuovo regime fiscale accentuerà ulteriormente questa tendenza, già oggi ampiamente riconosciuta dagli operatori e dagli stessi professionisti.

In quest'ottica si è ritenuto opportuno rivedere le Norme in oggetto. La base di riferimento resta costituita dalle Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate; ciò ha comportato uno sviluppo coordinato delle disposizioni da parte delle aree di delega “Enti del Terzo settore” e “Sistemi di controllo e di revisione”. La rivisitazione del testo non si è tuttavia limitata a un aggiornamento “adattato” dalle Norme del collegio sindacale. Oltre alle modifiche più strettamente di tipo “societario”, come l'introduzione della Norma ETS sulle assemblee totalitarie o i controlli connessi al whistleblowing, sono state considerate anche le specificità del Terzo settore: ciò ha portato, ad esempio, all'inserimento di una Norma dedicata ai controlli sulle Associazioni di promozione sociale e sulle Organizzazioni di volontariato, che da sole rappresentano circa l'80% degli enti del Terzo settore.

Particolare attenzione è stata riservata agli enti di minori dimensioni. L'introduzione alle Norme sottolinea come un approccio basato sul rischio comporti anche una scalabilità dei controlli, così da tener conto delle dimensioni e della complessità delle attività svolte. Gli obblighi e gli adempimenti che riguardano gli enti del Terzo settore, infatti, crescono in modo proporzionale alla loro struttura organizzativa. Per questa ragione, alcune Norme si applicano solo al verificarsi di particolari condizioni: si pensi, ad esempio, ai rapporti con il revisore legale o con l'organismo di vigilanza, alle previsioni



legate al mantenimento della personalità giuridica, alla redazione del bilancio sociale o ai già citati adempimenti in tema di whistleblowing.

Va inoltre ricordato che le Norme hanno una duplice funzione: da un lato guidano l'iscritto nell'attività ordinaria di controllo; dall'altro indicano il comportamento da adottare in presenza di situazioni particolari nella vita dell'ente, quali lo scioglimento o la denuncia ex articolo 2409 del Codice civile, solo per citarne alcune.

La struttura delle Norme è stata, poi, semplificata. Pur mantenendo il necessario rigore metodologico, si è cercato di alleggerire la formulazione delle disposizioni, eliminando i Commenti, che spesso riprendevano contenuti già presenti nei Criteri applicativi, e integrando questi ultimi con indicazioni di carattere pratico.

In conclusione, l'auspicio del Consiglio è che queste Norme possano contribuire a fare chiarezza in materia di controlli negli enti del Terzo settore, fornendo agli iscritti, e a chi vorrà farne uso, uno strumento operativo destinato a diventare parte fondamentale del bagaglio culturale e professionale della Categoria.

Elbano de Nuccio

*Presidente del Consiglio Nazionale dei Dottori
Commercialisti e degli Esperti Contabili*



Introduzione

Le presenti Norme di comportamento degli organi di controllo degli enti del Terzo settore (da ora in avanti anche le Norme) rivedono e aggiornano il testo in precedenza pubblicato nel dicembre 2020.

Le Norme concorrono a definire le best practice che il nostro Consiglio Nazionale fornisce ai propri iscritti, affinché questi possano svolgere i propri incarichi tutelando in massima misura tutti i soggetti interessati. Le Norme sono, infatti, regole tecniche – anche a valenza deontologica per i nostri iscritti – fruibili non solo dai Commercialisti, ma anche da tutti i professionisti (e non professionisti) che accettano incarichi come componenti dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore.

I Principi e i Criteri direttivi delle Norme si ispirano a quelli declinati nelle Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate: non poteva essere altrimenti, considerato che le funzioni attribuite all'organo di controllo nell'articolo 30 del Codice del Terzo settore ricalcano piuttosto evidentemente i compiti di vigilanza affidati dall'articolo 2403 del Codice civile al collegio sindacale.

Ciò detto, la normativa del Terzo settore attribuisce all'organo di controllo compiti "aggiuntivi" che si rendono necessari, da un lato, per verificare che gli adempimenti specificamente richiesti siano correttamente eseguiti e, dall'altro lato, che l'attività svolta sia orientata, per quanto possibile e nel rispetto delle funzioni attribuite, a garantire che l'ente persegua effettivamente "finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale". Con riferimento a questa ultima tipologia di controllo, le Norme individuano il comportamento da adottare in parte, in via analogica, sulle best practice prescritte, seppur adattate, a livello nazionale e internazionale e, in altra parte, traendo spunto dalle prassi operative esistenti.

A ogni modo, le Norme configurano un insieme di regole autonomo e articolato su principi di carattere generale (principles based) che, in quanto tale, necessita di essere applicato in modo razionale ai casi concreti che il professionista si trova ad affrontare in ragione delle tipicità proprie dell'ente e delle problematiche affrontate. In altri termini, le Norme devono anche essere inquadrate nel contesto specifico dell'ente in funzione della dimensione economica nonché della complessità organizzativa e operativa che lo stesso presenta. È possibile, quindi, che non tutte le Norme siano applicabili al caso concreto, così come l'applicazione di alcune regole potrebbe richiedere indagini più articolate e particolari negli enti che si presentano, in quanto dimensionalmente più grandi, più complessi, portando a un inevitabile approccio operativo delle disposizioni che varia da caso a caso. Il principio di "proporzionalità" che anima il Codice del terzo settore deve essere costantemente tenuto in considerazione e applicato dal professionista caso per caso, in funzione delle tipicità dell'organizzazione e in una logica di applicazione sostanziale, basata sull'approccio del rischio.

"A monte" della revisione e dell'aggiornamento del 2025, vi è la necessità di tenere conto della normativa esistente e delle evoluzioni della prassi dei controlli delle società e degli enti del Terzo settore stessi. In questa prospettiva, sono state aggiunte la Norma 3.2.1. sui controlli specificamente



destinati alle Organizzazioni di volontariato e alle Associazioni di promozione sociale che, da sole, costituiscono circa l'80% degli enti iscritti nel RUNTS, e le novellate Norma 3.9. in materia di controlli correlati all'implementazione della normativa sul "whistleblowing" e Norma 4.2. concernente la partecipazione alle assemblee totalitarie.

In una logica operativa, considerato che molti enti sono strutturati in modo meno articolato delle società di capitali, rispetto al passato, talune sezioni sono state "alleggerite", eliminando i Commenti e 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 già citate Norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate.

È doveroso precisare, poi, che le Norme disciplinano esclusivamente l'attività di vigilanza, non considerando l'attività di revisione legale dei conti eventualmente esercitata dall'organo di controllo, al superamento dei parametri dimensionali di cui all'articolo 31 del CTS, o in quanto prevista dallo statuto o dall'organo competente dell'ente. La revisione legale è, in ogni caso, presa in esame laddove le informazioni emerse dallo svolgimento della stessa siano rilevanti, in una prospettiva di scambio di informazioni utili per il corretto svolgimento delle rispettive funzioni, anche per l'organo di controllo.

Da ultimo, rileva evidenziare che le Norme non sono applicabili, se non per quanto consentito ricorrendo all'analogia, ai controlli esercitati nelle "imprese sociali", disciplinate queste ultime dal d.lgs. n. 112 del 2017 (Revisione della disciplina in materia di impresa sociale).

Michele de Taronati e David Moro

*Co-delegati "Enti del Terzo settore" del Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili*

1. Nomina, incompatibilità e cessazione dei componenti dell'organo di controllo

La sezione 1 delle Norme affronta le tematiche correlate alla composizione dell'organo di controllo non incaricato della revisione legale, con riguardo alla nomina, alle cause di ineleggibilità e di incompatibilità nonché alle situazioni che determinano la cessazione e la sostituzione dei componenti. In questa sezione vengono altresì affrontati i temi relativi al riconoscimento di una retribuzione equa e adeguata nonché gli obblighi inerenti all'antiriciclaggio in capo all'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 esser posseduti dall'unico componente.

L'organo di controllo, qualora incaricato anche della revisione legale, è integralmente costituito da persone fisiche iscritte nel registro dei revisori legali tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Riferimenti normativi

Artt. 30 (co. 5, e co. 6), 3 (co. 2) CTS; artt. 2397 e 2399 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo può essere monocratico o composto da più membri. È preferibile che l'organo di controllo sia costituito in forma collegiale, da almeno 3 membri, ferma restando la libertà dell'ente di nominare un organo di controllo monocratico.

Il componente dell'organo di controllo monocratico o almeno uno dei componenti dell'organo collegiale dovrà esser 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 conferito anche l'incarico 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.

Quanto sopra trova applicazione anche nel caso di nomina un organo di controllo monocratico che deve essere obbligatoriamente scelto fra i soggetti iscritti nel registro dei revisori legali quando allo stesso sia conferita anche la funzione di revisione legale. È necessario che il soggetto nominato valuti con attenzione le proprie competenze in materia in quanto le funzioni svolte dai componenti dell'organo non mutano in ragione dei titoli professionali posseduti e/o del relativo albo professionale in cui egli è iscritto.

Si ritiene opportuno che l'assemblea degli associati o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni, oltre a nominare i componenti dell'organo di controllo, indichi anche tra gli stessi il professionista al quale conferire il ruolo di presidente, quale soggetto di riferimento, di coordinamento e di indirizzo dell'attività dell'organo. Al presidente, nei limiti di compatibilità, sono attribuite le prerogative che il codice civile riconosce al presidente del collegio sindacale delle società di capitali.

È opportuno che il presidente dell'organo di controllo sia scelto fra i componenti dotati della professionalità di cui all'art. 2397 c.c.

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 collegiale 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 (cfr. *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.

Variazione della composizione dell'organo di controllo



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'organo dell'ente competente per la nomina 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.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2023

Norma ETS 1.2. Nomina e accettazione

Principi

La nomina dell'organo di controllo è obbligatoria nelle fondazioni ETS, nonché nelle associazioni del Terzo settore che abbiano costituito patrimoni destinati a specifici affari ai sensi dell'articolo 10 del CTS.

Nelle associazioni del Terzo settore, con o senza personalità giuridica, 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: 150.000,00 euro;*
- b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 300.000,00 euro;*
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 7 unità¹.*

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

I componenti dell'organo di controllo 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, nonché le proprie competenze e l'aggiornamento professionale in materia.

Riferimenti normativi

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

Criteri applicativi

Nelle fondazioni l'organo di controllo viene nominato in sede di costituzione, mentre per le nomine successive alle prime la delibera è adottata dall'organo a ciò designato nell'atto di fondazione e/o nello statuto.

Salvo il caso di costituzione di patrimoni destinati ex art. 10 del CTS, nelle associazioni la nomina è effettuata dall'assemblea degli associati in sede di approvazione del 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 nel rispetto delle disposizioni statutarie.

¹ Parametri aggiornati con effetto dal 3 agosto 2024 a cura dell'art. 4, comma 1, lett. e), l. 4.7.2024 n. 104, pubblicata in G.U. 19.7.2024 n. 168. Versione previgente: "Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria 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."



Si ritiene che l'organo di controllo, laddove lo statuto non preveda espressamente il termine di rinnovo, resti in carica, in analogia a quanto previsto per le società di capitali, per tre esercizi (art. 2400, c.c.).

Solitamente l'incarico ha durata triennale con cessazione della carica ovvero conferma della stessa in sede di approvazione del bilancio di esercizio del terzo esercizio di durata in carica. Si ritiene ammissibile prevedere statutariamente una durata diversa dell'incarico (per esempio, quadriennale o per un periodo coincidente con la durata in carica dell'organo amministrativo), laddove questa risulti compatibile con i criteri di ragionevolezza e buon andamento dell'ente.

Nel caso di iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) di un'associazione preesistente, la prima nomina dell'organo avviene tenuto conto del superamento dei parametri di cui all'art. 30 del CTS nei due esercizi antecedenti a quelli in cui l'associazione è iscritta. 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 nel registro. In caso di mancata nomina, l'ufficio del Runts potrà quindi richiedere all'ente che non vi abbia provveduto di nominare l'organo di controllo, assegnando a tal fine un congruo termine e, in caso di inerzia, procedere con l'avvio del procedimento di cancellazione dal Registro.

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, e una volta accettata, deve essere iscritta entro 30 giorni dalla data di accettazione.

Al momento di esprimere la formale accettazione della nomina, e quando ricorrano variazioni, i componenti dell'organo di controllo 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 l'incarico.

Quanto sopra si applica anche ai supplenti.

Nella prima riunione i componenti dell'organo di controllo collegiale danno atto della sussistenza in capo a ciascun di essi dei requisiti previsti dalla legge e dallo statuto, verificati in fase antecedente all'accettazione dell'incarico.

L'organo di controllo monocratico dà atto della propria posizione in sede di accettazione dell'incarico e comunque in fase anteriore alla prima verifica sull'ente.



La valutazione delle proprie capacità e competenze, nonché dell'impegno e del tempo richiesti dall'incarico devono tener conto anche 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 dipendenti, praticanti, collaboratori);
- specializzazione del componente dell'organo di controllo e dei soggetti dei quali si avvale;
- numerosità di altri incarichi assunti in ETS, altri enti non lucrativi ovvero in società, nella veste di amministratore, componente dell'organo di controllo, liquidatore, revisore, componente dell'organismo di vigilanza;
- eventuali altre attività di lavoro autonomo ovvero dipendente (anche a tempo parziale) e/o autonomo a carattere continuativo svolte dal componente dell'organo di controllo;
- gli eventuali ulteriori incarichi detenuti dal professionista che possano compromettere un diligente svolgimento dell'incarico.

Nel caso in cui il candidato componente l'organo, effettuata tale valutazione, ritenga di non avere adeguate competenze e/o di non essere in grado di svolgere adeguatamente le attività proprie del proposto 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 dell'ente al RUNTS ovvero successivamente all'atto di ogni nuova nomina, le dichiarazioni dei membri dell'organo di controllo di assenza di cause di ineleggibilità e di decadenza e di possesso dei requisiti professionali richiesta dalla legge e dello statuto.

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 all'organo di controllo 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 dell'organo di controllo.



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.

Salva differente previsione dello statuto, 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. Purtuttavia la nomina in un organo di controllo, rappresentando un mandato professionale (tipicamente svolto a titolo oneroso), non costituisce svolgimento di attività di volontariato ed è incompatibile, qualora svolto a titolo oneroso, con l'assunzione del ruolo di volontario nell'ETS medesimo.

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 situazioni in cui l'organo di controllo svolge attività di vigilanza rispetto ai risultati di una prestazione resa o di un giudizio da lui stesso espresso o da un altro soggetto dello studio o della società tra professionisti 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: tale situazione 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 allo studio associato o alla società fra professionisti cui partecipa.

In particolare, non rientrano nelle situazioni di incompatibilità quelle relative alla mera condivisione o ripartizione dei costi nello svolgimento dell'attività professionale.

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 stessa struttura professionale;
- 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 propria struttura professionale;
- la periodica valutazione dell'adeguatezza e dell'efficacia delle misure di salvaguardia eventualmente adottate;
- nel caso di prestazioni occasionali di semplice esecuzione consentite a un componente dell'organo di controllo (es. invii telematici delle dichiarazioni fiscali, di atti o pratiche del RUNTS o camerali, ecc.) svolte direttamente nei confronti dell'ente controllato o attraverso lo studio associato o la società tra professionisti cui partecipa che possano comportare il rischio di auto-riesame, fare in

modo che l'attività di vigilanza sia esercitata dai componenti dell'organo di controllo, o da professionisti dello studio del componente dell'organo di controllo estranei a dette situazioni.

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 fallimento, *rectius* 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 coniuge², unito civilmente, parente o affine entro il quarto grado degli amministratori dell'ente;
- h) è coniuge, unito civilmente, 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. Ai fini dell'accettazione dell'incarico, inoltre, il professionista è tenuto a valutare attentamente i casi in cui la propria indipendenza risulti compromessa da un rapporto di stabile convivenza.

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

² È doveroso evidenziare come l'art. 2399 c.c. non sia stato coordinato con le previsioni della legge 20 maggio 2016, n. 76 in ordine alla regolamentazione delle unioni civili tra persone dello stesso sesso e disciplina delle convivenze, né con le novità apportate dal d.lgs. 12 gennaio 2019, n.14, recante il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza. Oltre a prevedere il coordinamento con le novità in punto di liquidazione giudiziale – che, nel Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, ha sostituito la liquidazione giudiziale alla procedura del fallimento – si ritiene che nella valutazione da effettuare in ordine alla sussistenza di una causa di ineleggibilità non possa essere omessa quella in ordine alla sussistenza del rapporto derivante dall'unione civile. Parrebbe opportuno che tali rapporti (di coniugio, parentela affinità, etc.) siano considerati anche relativamente alle relazioni intercorrenti con il direttore generale della società, quando allo stesso siano attribuiti poteri di rappresentanza.



Viceversa, in presenza di rapporti non continuativi 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 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;
- nel caso dell'organo di controllo monocratico, oltre all'assistenza e la consulenza professionale continuativa vanno evitate anche tutte le consulenze di tipo occasionale che possano determinare riesame, quale organo di controllo, della prestazione eseguita in qualità di consulente o attraverso la propria struttura non essendo ammissibili, in tali contesti, misure di salvaguardia diverse dalle dimissioni;
- 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 allo studio o della società tra professionisti 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 (cfr. 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'opportunità di rinunciare all'incarico ovvero di accettare la carica in sede di un eventuale rinnovo.

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.

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. 36 Cost.; art. 3 (co. 2) CTS; art. 2233; art. 2402 c.c.; art. 9, d.l. n. 1 del 24 gennaio 2012, convertito con modificazioni dall'art. 1 della l. n. 27 del 24 marzo 2012; art. 29 d.m. 20 luglio 2012, n. 140.

Criteri applicativi

Il riconoscimento di un equo e adeguato compenso atto a remunerare la professionalità, l'esperienza, le responsabilità e soprattutto l'impegno di tempo richiesto per lo svolgimento dell'incarico 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.

Essendo l'attività professionale retribuita, anche in ragione della salvaguardia dell'indipendenza dell'attività svolta, qualora lo statuto preveda che l'incarico sia eseguito a titolo gratuito, appare opportuno sollecitare un'immediata modifica dello statuto.

La delibera di nomina può prevedere anche modalità di adeguamento del compenso in caso di attribuzione di nuove competenze (per es., attestazione del bilancio sociale) ovvero 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 (per esempio, l'entità di transazioni, il numero e il valore delle convenzioni con la Pubblica amministrazione, il volume dei ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate, la tipologia di attività, il numero degli associati ed la 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, le



modalità di svolgimento delle stesse – in presenza e/o da remoto –, la presenza di sedi secondarie, di unità locali e la distribuzione territoriale degli uffici dell'ente), delle specifiche norme applicabili in relazione agli specifici settori di operatività dell'ente, 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, la composizione delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio dell'ente che conferisce l'incarico, il settore di attività, l'indebitamento, l'assetto organizzativo e le 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.

Norma ETS 1.5. Obblighi antiriciclaggio

Principi

Alla prima riunione collegiale o in occasione del primo controllo da parte dell'organo monocratico, e in ogni caso entro trenta giorni dalla nomina, l'organo di controllo provvede all'adeguata verifica antiriciclaggio. Nel caso di organo collegiale ogni professionista provvedere all'adeguata verifica individualmente.

Riferimenti normativi

D.lgs. n. 231 del 2007; CNDCEC, Obblighi di valutazione del rischio (artt. 15-16 d.lgs. 231/2007), adeguata verifica della clientela (artt. 17-30 d.lgs. 231/2007), conservazione dei documenti, dei dati e delle informazioni (artt. 31, 32 e 34 d.lgs. 231/2007). Regole Tecniche ex art. 11 d.lgs. n. 231/2007 applicate dagli Iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili per ottemperare agli obblighi di valutazione del rischio, adeguata verifica della clientela, conservazione dei documenti, dei dati e delle informazioni – delibera 16 gennaio 2025 n. 9.

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.

Ai sensi del d.lgs. 231/2007 i Commercialisti sono tenuti a porre in essere una serie di adempimenti, tra i quali:

- analisi del rischio cliente (art. 17, co. 3, d.lgs. n. 231/2007);
- identificazione dell'ente (artt. 18 e 19, d.lgs. n. 231/2007);
- individuazione del (o dei) titolari effettivi (art. 20, d.lgs. n. 231/2007);
- acquisizione e valutazioni di informazioni sullo scopo e sulla natura della prestazione (artt. 18 e 19, d.lgs. n. 231/2007);
- controllo costante sul cliente (artt. 18 e 19, d.lgs. n. 231/2007);
- conservazione documentale (artt. 31-34, d.lgs. n. 231/2007).

Ulteriori adempimenti riguardano:

- le segnalazioni di operazioni sospette rilevate nell'ambito del proprio ufficio (artt. 35-41, d.lgs. n. 231/2007);
- la denuncia di irregolarità in tema di contanti e titoli al portatore (artt. 49-51, d.lgs. n. 231/2007).



In presenza di revisione legale, l'organo di controllo può limitarsi ad acquisire e conservare copia del verbale di nomina³. Resta fermo che la rilevazione di un rischio non significativo rappresenta la risultante di un processo di valutazione che, seppur non formalizzato, dovrà comunque essere svolto dal professionista, in quanto la normativa vigente esclude la possibilità di individuare in via automatica e preventiva fattispecie rispetto alle quali possa operare una presunzione di assenza di rischio di riciclaggio.

Nel caso di nomina dell'organo di controllo e di un soggetto esterno incaricato della revisione legale, all'adeguata verifica provvederà quest'ultimo; l'organo di controllo può limitarsi alla conservazione del verbale assembleare di nomina, salvo ritenere, in funzione del rischio elevato, di effettuare in via autonoma anch'esso l'adeguata verifica.

In presenza del soggetto incaricato della revisione legale dei conti le eventuali denunce di irregolarità sui contanti e titoli al portatore possono essere poste in essere dall'organo di controllo anche a seguito di notizie di irregolarità apprese negli scambi informativi con il soggetto incaricato della revisione legale.

L'organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale sono tenuti, nell'esercizio delle rispettive funzioni, a segnalare le operazioni sospette eventualmente rilevate.

³ Si veda: CNDCEC, Regola Tecnica n. 2, Tab. 1.

Norma ETS 1.6. Cessazione dall'ufficio

Principi

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

Scadenza dell'incarico

Salvo che si verifichi una causa di cessazione anticipata, i componenti dell'organo di controllo rimangono in carica per il numero di esercizi previsto all'atto della nomina e scadono alla data dell'assemblea, o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, convocata per l'approvazione del bilancio relativo all'ultimo esercizio della carica.

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 in via generale al termine di tre esercizi, salvo diversa previsione statutaria, purché compatibile con i criteri di ragionevolezza e buon andamento dell'ente.

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*).

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.

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”.

Negli enti retti in forma associativa, il venir meno dei requisiti di cui all’art. 30, co. 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.

Appare opportuno che nella fase antecedente alla cessazione dell’incarico ogni componente dell’organo di controllo provveda ad avere copia della documentazione comprovante le modalità con cui l’organo ha svolto l’incarico.

Tale documentazione riguarda:

- i verbali trascritti nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell’organo di controllo;
- i verbali dell’organo di amministrazione;
- i verbali dell’assemblea degli associati.

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.

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

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 e 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.

Decadenza

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.

Stante il rinvio sistematico alle norme del codice civile, si ritiene che il componente dell'organo di controllo decada, salvo diversa previsione statutaria compatibile con criteri di ragionevolezza e buon andamento dell'ente, in caso di:

- assenza ingiustificata a due riunioni anche non consecutive dell'organo di controllo 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.

La decadenza sanzionatoria è accertata da collegio sindacale o dall'assemblea dei soci. L'accertamento della decadenza produce effetti *ex nunc*.

Rinuncia

Quanto alla rinuncia, è opportuno che avvenga in forma scritta ovvero risulti negli atti sociali.

La comunicazione dell'avvenuta rinuncia 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, per stabilirne l'ordine di efficacia, farà fede il momento nel quale esse sono state ricevute dall'ente.

In caso di rinuncia:

- laddove nominati, l'organo di controllo è integrato mediante il subingresso di componenti dell'organo di controllo supplenti. Trovano applicazione le regole dell'art. 2401, co. 1, c.c.;
- nel caso in cui il componente dimissionario sia l'unico soggetto dotato dei requisiti di cui all'art. 2397 c.c., dovrà essere sostituito da un componente dotato dei requisiti previsti dallo stesso articolo del codice;
- laddove ciò non sia possibile, o nei casi in cui il numero dei dimissionari sia superiore a quello dei supplenti, 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 inficia l'effetto immediato della rinuncia.



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

Revoca

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

Si ritiene che tali disposizioni valgano anche per gli organi di controllo incaricato della revisione legale dei conti (cfr. art. 1 d.m. 261/2012).

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

Stante il rinvio generalizzato alle disposizioni del codice civile, si ritiene 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, c.c. o il componente dell'organo di controllo è libero di rinunciare in qualsiasi momento all'incarico (c.d. dimissioni volontarie).

Norma ETS 1.7. 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 co. 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.

Norma ETS 1.8. Sostituzione

Principi

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

Dalla combinazione di quanto previsto nell'art. 2401 c.c. e dall'art. 30 CTS, 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 dagli art. 30, commi 5 e 6 del CTS.

Con riferimento all'organo in composizione collegiale, qualora siano nominati dei componenti 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 requisiti di professionalità, previsti dall'art. 30, co. 5, del CTS dovranno essere rispettati nei subentri anche nel caso in cui l'ente non abbia provveduto alla nomina di supplenti. Egualmente, qualora il componente dell'organo di controllo cessato sia stato designato per espressa disposizione normativa da parte di un particolare soggetto, il subentrante dovrà essere egualmente in possesso di tale caratteristica (si veda, ai fini esemplificativi, l'art. 95, co. 5 del CTS).

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 dell'organo di controllo nel rispetto della composizione 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.

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.*), l'organo di amministrazione deve senza indugio attivarsi affinché gli associati provvedano al conferimento dell'incarico di controllo.

2. Funzionamento dell'organo di controllo

La sezione 2 è dedicata alle riunioni e deliberazioni dell'organo di controllo. In essa si forniscono criteri applicativi in ordine alle disposizioni di cui all'art. 15 del CTS e all'applicazione analogica dell'art. 2404 c.c., nonché della seconda parte dell'art. 2403-bis c.c. sull'utilizzo degli ausiliari. Particolare attenzione è dedicata alla verbalizzazione e alla tenuta del libro dell'organo di controllo nonché al ruolo del Presidente dello stesso. Nella stessa Norma vengono altresì tratteggiate le regole che l'organo di controllo è tenuto a rispettare nell'ambito delle riunioni attraverso mezzi di telecomunicazione.

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 e tutte le volte che lo ritiene necessario ovvero opportuno.

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.

Se l'atto costitutivo o lo statuto lo consentono, indicandone le modalità, ai componenti dell'organo di controllo è consentito organizzare riunioni periodiche anche con mezzi di telecomunicazione.

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.

Pur essendo attribuito ai singoli componenti il potere di svolgere individualmente atti di ispezione e di controllo, l'organo di controllo pluripersonale svolge le proprie attività in modo collegiale.

Il presidente ha, di norma, funzione di impulso dell'organizzazione dell'organo di controllo e coordina i lavori delle riunioni collegiali, e garantisce agli altri componenti la possibilità di manifestare e far iscrivere nel verbale eventuali motivi di dissenso, 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, c.c., di nominare quale presidente un componente appartenente alle predette categorie.

Durante le riunioni consiliari e del comitato esecutivo, nel caso di organo pluripersonale interviene il presidente a nome dell'organo di controllo, salvo che lo stesso, in apertura di intervento, evidenzi che stia esprimendosi a titolo individuale.

Salvo che sia diversamente stabilito, le comunicazioni dirette all'organo di controllo sono inviate, solitamente, al presidente, che ne dà immediata comunicazione agli altri componenti. L'ente 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.

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 sia previsto diversamente dallo statuto o siano ritenuti necessari dall'organo di controllo termini temporali più ravvicinati, si ritiene opportuno che l'organo di controllo, con riferimento a quanto previsto dall'art. 2404 c.c., si riunisca indicativamente almeno ogni novanta giorni.

Per consentire ai componenti dell'organo di controllo di essere presenti alle riunioni, il presidente provvede alla loro tempestiva convocazione, trasmettendo un elenco di massima dei temi da trattare, temi che gli altri componenti dell'organo di controllo possono chiedere di emendare e integrare.

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 e aggiornate successivamente in base alle sopravvenute esigenze operative dell'incarico.

Per permettere ai componenti dell'organo di controllo di essere presenti alle riunioni dell'organo di controllo il presidente provvede alla tempestiva comunicazione della data o delle date utilizzabili, concordando date compatibili con le esigenze di tutti i componenti, salvo il caso in cui siano già state 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 organo di controllo.

Salvo diversa previsione statutaria si ritiene che le riunioni dell'organo di controllo possano tenersi tramite mezzi di telecomunicazione, desumibile dalla lettura logico-sistematica dell'art. 24 del CTS e rifacendosi alle modalità di cui all'art. 2404 c.c.

Sono modalità che permettono ai componenti dell'organo di controllo di interloquire tra loro in tempo reale:

- la videoconferenza, con la quale tutti gli interlocutori si vedono e si parlano;
- l'audioconferenza, con la quale gli interlocutori si parlano, ma non si vedono;
- la chat room, nella quale gli interlocutori interagiscono attraverso videoscrittura.

Di norma ai fini della validità delle riunioni dell'organo di controllo in tele o video conferenza è richiesto che:

- tutti i partecipanti possano essere identificati e di tale identificazione si dia atto nel relativo verbale;
- sia consentito a tutti i partecipanti di seguire la discussione rendendo possibile di intervenire in tempo reale nella trattazione degli argomenti affrontati;
- sia consentito ai singoli componenti dell'organo di controllo di scambiarsi tempestivamente la documentazione oggetto di analisi.

Resta inteso che permane la necessità per l'organo di controllo di formalizzare in sede di programmazione dei lavori le modalità standard di svolgimento delle proprie riunioni.

Ai sensi dell'art. 2404 c.c., non appare necessario indicare il luogo in cui fisicamente l'organo di controllo si riunisce ed è quindi sufficiente indicare nel verbale che la riunione si è integralmente svolta fra i vari membri dell'organo di controllo attraverso mezzi di video o telecomunicazione evidenziando che ai vari membri dell'organo di controllo è stata consentita una completa e contestuale informativa e la possibilità di uno scambio documentale.



Qualora per svolgere le verifiche programmate risulti necessario acquisire della documentazione, risulta preferibile che il presidente o, in alternativa, almeno un componente dell'organo di controllo, sia fisicamente presente nella sede dell'ente, unitamente al soggetto responsabile di fornire la documentazione oggetto di verifiche. È auspicabile che in sede o in collegamento sia presente il direttore o responsabile amministrativo o altra figura apicale dell'ente (per es., direttore generale o amministratore delegato).

Il verbale della riunione dell'organo di controllo, redatto da un componente, potrà essere approvato tramite condivisione dello stesso da parte dei singoli membri dell'organo stesso. La sottoscrizione del verbale potrà avvenire anche da parte del solo presidente previa delega espressa nel verbale e la firma. Il verbale dovrà essere trascritto nel libro dell'organo di controllo, e sarà oggetto di ulteriore sottoscrizione da parte dei componenti collegati in telecomunicazione alla prima occasione utile.

In generale, salvo situazioni particolari, potrebbe essere opportuno trasmettere il verbale dell'organo di controllo, o un estratto dello stesso, al Presidente dell'organo di Amministrazione. Nel caso in cui il verbale dovesse contenere elementi rilevanti per i quali vi sia urgenza di provvedere da parte dell'organo amministrativo, è raccomandato inviare tale verbale, o un estratto, via Pec all'indirizzo di posta elettronica dell'ente.

Le riunioni con mezzi di telecomunicazioni sono utilizzabili anche dagli organi di controllo monocratici. In questo caso il componente l'organo di controllo dovrà collegarsi, tramite il mezzo di telecomunicazione prescelto, con il soggetto responsabile di fornire la documentazione oggetto di verifiche.

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 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, rimanendo in ogni caso responsabili per le attività di valutazione e di giudizio.

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. L'esercizio di tale facoltà, quando svolta a sostegno dell'attività dell'intero organo di controllo, deve in ogni caso essere 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 dall'organo di controllo 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.

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, 2404, 2421 c.c.

Criteri applicativi

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

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.

Si ritiene che per la tenuta del libro possano essere osservate le disposizioni dell'ultimo comma dell'art. 2421 c.c., ai fini dell'efficacia probatoria per i rapporti inerenti all'esercizio dell'attività.

La responsabilità della verbalizzazione è, nel caso di organo pluripersonale, del presidente o, nel caso di organo monocratico, dell'unico componente.

Il presidente può designare per la verbalizzazione un componente dell'organo di controllo previa accettazione dello stesso ed approvazione dell'organo collegiale.

Il presidente, o il componente segretario ovvero il componente dell'organo monocratico, per la formale redazione del verbale, possono avvalersi anche di un proprio dipendente o ausiliario, ovvero delle risorse interne messe a disposizione dall'ente, ferma restando la responsabilità del Presidente e dell'organo di controllo in relazione ai fatti ed alle osservazioni trascritte.

I contenuti del verbale sono definiti dalla maggioranza dei componenti dell'organo di controllo. Il componente dissenziente ha il diritto di far mettere a verbale il proprio dissenso rispetto a quanto deciso dalla maggioranza dei componenti dell'organo di controllo e, eventualmente, pretendere di inserire le proprie "osservazioni".

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. 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.

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.

Il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo può essere tenuto in modalità cartacea ovvero in formato digitale: 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.

3. Doveri dell'organo di controllo

La sezione 3 è dedicata alle modalità e ai criteri con cui l'organo di controllo effettua la propria attività di vigilanza. Si tratta di una vigilanza molto ampia che si esercita in ordine alla legge, allo statuto, ai principi di corretta amministrazione, all'adeguatezza e al concreto funzionamento dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile, al sistema di controllo interno. All'organo di controllo, in assenza di nomina del revisore, spetta anche l'adeguata verifica antiriciclaggio. Meno rilevante risulta l'attività dell'organo di controllo sul bilancio, ove, essendo nominato un revisore esterno, la vigilanza dei sindaci è sostanzialmente limitata alle norme procedurali inerenti alla redazione, all'approvazione e alla pubblicazione dello stesso. Per la verifica sul bilancio da parte dell'organo di controllo in assenza di revisore legale sono state inserite previsioni aggiuntive che tendono a verificare che sussistano le condizioni minime per poter escludere che il bilancio non sia veritiero. Per gli ETS i controlli sono anche quelli relativi alle previsioni di legge che richiedono un monitoraggio delle finalità e della rendicontazione sociale nonché la vigilanza sulla conservazione del patrimonio minimo e l'attività da eseguire nel caso di scioglimento ed estinzione. Sono, inoltre, inserite norme ad hoc con riferimento ad aspetti di controllo sulla vigilanza sulla conservazione del patrimonio minimo e sullo scioglimento ed estinzione dell'ETS, in funzione delle specifiche previsioni contenute nelle pertinenti disposizioni di legge.

Norma ETS 3.1. 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 assoggettato 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.

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.

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 organismi 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, svolge 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.

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 soggetto incaricato della revisione legale, quando nominato (*Norma ETS 5.3.*), e dall'organismo di vigilanza di cui al d.lgs. n. 231/2001, anch'essa quando nominato (*Norma ETS 3.3.*).

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. L'organo di controllo, nello svolgimento della propria attività, può avvalersi di appositi test anche eventualmente a campione.

Norma ETS 3.2. 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 e che consenta la tempestiva rilevazione della conservazione del patrimonio minimo e della prospettiva di funzionamento.

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 all'obbligo di svolgimento in via quanto meno prevalente di interesse generale, all'articolo 6, in merito al rispetto dei limiti di svolgimento di eventuali 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 questa prospettiva, effettua, laddove risultino inadempimenti gli amministratori dell'Ets, gli aggiornamenti e i depositi al RUNTS previsti per legge.

Riferimenti normativi

Artt. 30, 5, 6, 7, 8, 14, 24, 30, 3 (co. 2) CTS, d.m. 15 settembre 2020; d.m. 7 agosto 2025; artt. 2391, 2391-bis, 2403, c.c.

Criteri applicativi

La funzione di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto attribuita all'organo di controllo consiste essenzialmente nella 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.

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.

Verifica, altresì, che la nomina degli amministratori sia avvenuta, a cura dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni nel rispetto delle disposizioni di legge (art. 26, co. 2, 3 e 4 del CTS, e nelle organizzazioni di volontariato le disposizioni di cui all'art. 34 del CTS), nonché nel rispetto delle previsioni statutarie. In tale contesto, verifica anche che l'ente non risulti sottoposto, in linea con quanto previsto dall'art. 4, co. 2 del CTS e fatte salve le deroghe previste dalla legge, a direzione e coordinamento o controllato dalle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, co. 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche. 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'art. 24, co. 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.

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



Ad ogni modo, spetta all'organo di controllo monitorare il superamento di una serie di condizioni a cui l'ETS è tenuto, come, per es., (oltre ai già citati limiti previsti per lo svolgimento delle attività diverse), anche:

- a) che i lavoratori degli ETS abbiano un trattamento economico e normativo non inferiore a quanto previsto nei contratti collettivi di cui all'art. 51 del d.lgs. 15 giugno 2015 n. 81;
- b) il non superamento del rapporto uno a dodici, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, nella differenza retributiva tra lavoratori dipendenti (art. 16 del CTS);
- c) la corretta gestione dell'attività volontaristica, per la quale occorre verificare l'iscrizione in un apposito registro dei volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale, l'assenza di forme di retribuzione e di erogazione di rimborsi forfettari, la presenza di un'assicurazione contro gli infortuni per tutti i volontari (occasionalmente e non occasionalmente) e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività di volontariato, nonché per la responsabilità civile verso i terzi (art. 17 e art. 18 del CTS);
- d) che i rimborsi delle spese autocertificate non superino l'importo di 10 euro giornalieri e 150 euro mensili e che l'organo sociale competente abbia idoneamente deliberato sulle tipologie di spese ammesse a tali modalità di rimborso;

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. 1, 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.

Il disposto normativo del CTS prevede che l'organo di controllo può vigilare sull'osservanza della legge anche con riferimento alle disposizioni del d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabile. A tale fine, qualora le funzioni non siano deputate allo stesso organo di controllo, e qualora l'ente abbia ritenuto utile istituire un organismo di vigilanza, l'organo di controllo acquisisce informazioni dall'organismo di vigilanza in merito alla funzione ad esso assegnata dalla legge al fine di vigilare sull'adeguatezza, sul funzionamento e sull'osservanza del modello organizzativo adottato. Per quanto rileva i rapporti che l'organo di controllo mantiene con l'organismo di vigilanza si rinvia, ove applicabili, alle Norme di comportamento del Collegio sindacale di società non quotate.



Qualora gli amministratori risultino inadempienti nel depositare gli aggiornamenti e i depositi ai sensi dell'art. 20, co. 1 del d.m. 15 settembre 2020, l'organo di controllo richiede agli amministratori di poter adempiere a tale obbligo secondo le modalità previste dal richiamato decreto. Laddove gli amministratori non adempiano, l'organo di controllo, in virtù di quanto disposto dall'art. 20, co. 2 del d.m. 15 settembre 2020, si attiva personalmente, menzionando tale fatto nella prima assemblea utile (cfr. *Norma ETS 7.1.*).

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.

Norma ETS 3.3. Vigilanza specifica sulla disciplina speciale d Organizzazioni di Volontariato ed Associazioni di Promozione Speciale

Principi

L'organo di controllo vigila espressamente sulla disciplina speciale che caratterizza gli ETS con specifica qualifica quali, a titolo esemplificativo, le Organizzazioni di volontariato (ODV) e le Associazioni di promozione sociale (APS).

Riferimenti normativi

Artt. 32-33-34-35-36 CTS; d.m. 7 agosto 2025.

Criteri applicativi

Le verifiche in tema di ODV e APS riguardano, oltre agli aspetti generali che interessano tutti gli ETS, le disposizioni specificamente destinate a tali enti.

Nel dettaglio, l'organo di controllo deve verificare:

- a) che le APS e le ODV si avvalgano in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti ad enti associati (art. 32, co. 1 e art. 35, co. 1 del CTS); nello specifico, l'Organo di controllo deve verificare che nelle ODV i lavoratori dipendenti o parasubordinati non superino il 50% del numero dei volontari e che nelle APS i lavoratori dipendenti o parasubordinati non superino il 50% del numero dei volontari o il 20% del numero degli associati;
- b) il rispetto dei limiti minimi di associati richiesti per la qualifica di ODV e APS, nel numero non inferiore a sette persone fisiche o a tre organizzazioni di volontariato. Inoltre, va verificato che, nel caso di presenza nella base associativa di altri Ets o enti non profit questi risultino inferiori al 50%, rispettivamente, del numero delle ODV o APS aderenti;
- c) che l'organo di amministrazione di una ODV o APS che non rientra nei parametri di cui all'ultimo punto dell'elencazione sopra riportata entro un anno effettui richiesta di iscrizione in altra sezione del RUNTS o dia comunicazione al Registro del mancato superamento dei limiti. Laddove l'organo di amministrazione non provveda a comunicare direttamente tale irregolarità, l'organo di controllo effettua direttamente, ai sensi dell'art. 20 del d.m. 15 settembre 2020, tale aggiornamento al richiamato Registro al fine della cancellazione dell'ente dallo stesso.

Inoltre l'organo di controllo delle ODV verifica che ai componenti gli organi sociali (ad eccezione dei componenti dell'organo di controllo) non sia attribuito alcun compenso, salvo il rimborso delle spese effettivamente documentato per l'attività prestata ai fini dello svolgimento della funzione (art. 34, co. 2).

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 (co. 7), 3 (co. 2) CTS; artt. 2391, 2403, 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.

La verifica in ordine alla ragionevolezza delle operazioni poste in essere dagli amministratori deve essere effettuata *ex ante*, secondo i parametri propri della diligenza professionale, tenendo altresì in considerazione l'eventuale mancata adozione delle cautele, delle verifiche e delle informazioni preventive che l'operazione da intraprendere richiede, specie in termini di margini di rischio.

A tal fine, l'organo di controllo, sulla base delle informazioni ricevute, vigila che gli amministratori, in relazione alle decisioni assunte relativamente ad operazioni di gestione, abbiano acquisito le necessarie informazioni preventive, posto in essere le dovute cautele ed effettuato le verifiche normalmente richieste in quelle circostanze.

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, talché saranno da censurare le operazioni palesemente idonee a pregiudicare l'integrità del patrimonio;



- 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;
- 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 idonee informazioni nelle situazioni in cui si evidenzino fondati segnali di perdita della prospettiva di funzionamento 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, al fine del monitoraggio della conservazione del patrimonio minimo e della prospettiva di funzionamento dell'ente.

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 (cfr. *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 può sempre richiedere che il proprio motivato dissenso, rispetto a decisioni non conformi alla legge, allo statuto o alla corretta amministrazione venga trascritto nel verbale del consiglio di amministrazione (Cfr. *Norma ETS 4.2.*).

Nel caso di rifiuto da parte del presidente dell'organo di amministrazione, l'organo di controllo provvede con solerzia ad inviare apposita pec al presidente dell'organo di amministrazione dando conto delle proprie posizioni, espresse nell'adunanza, ma non correttamente riportate oppure omesse nel verbale.

L'organo di controllo, inoltre, vigila:

- che l'amministratore che abbia, in una determinata operazione dell'ente, un interesse (anche non confliggente con quello dell'ente), per conto proprio o di terzi, ne dia notizia agli altri amministratori e all'organo di controllo, precisandone la natura, i termini, l'origine e la portata;
- che, se si tratta di amministratore delegato, il medesimo si astenga dal compiere l'operazione, investendo della stessa l'organo collegiale.

Laddove l'organo di amministrazione abbia predisposto specifiche regole di controllo per le operazioni con parti correlate, l'organo di controllo ne richiede l'adozione e ne monitora la realizzazione nel corso dell'incarico.

L'organo di controllo stabilisce, laddove nominato, con l'incaricato della revisione legale uno specifico flusso informativo, al fine di essere informato sull'esito delle verifiche da quest'ultimo effettuate.

In caso di inerzia degli organi sociali, l'organo di controllo ne informa il presidente dell'organo di amministrazione se presente e, nei casi di urgenza, di particolare gravità o di avvenuto riscontro delle violazioni, adotta le iniziative previste dalla legge o le iniziative ritenute opportune al fine di garantire, seppure in via temporanea, il funzionamento dell'ente (Cfr. *Norma 6.1.*).

Nel caso in cui il l'organo di amministrazione abbia conferito apposite deleghe ad un comitato esecutivo o ad amministratori delegati l'organo di controllo deve accertare:

- che lo statuto preveda o l'assemblea deliberi in merito all'attribuzione di deleghe all'interno dell'organo di amministrazione;
- che nel verbale dell'organo di amministrazione le deleghe siano conferite nei limiti di legge, siano accettate, siano specificati il contenuto delle stesse, i limiti e le eventuali modalità di esercizio nonché la sua durata;

- che i poteri e le limitazioni previste dal verbale di nomina degli amministratori o di soggetti esterni all'organo di amministrazione siano regolarmente trascritte al Registro unico nazionale del Terzo settore.

Nel caso in cui l'ente effettui significativi investimenti mediante ricorso a finanziamenti esterni, è opportuno che l'organo di controllo verifichi che:

- l'organo amministrativo abbia provveduto, con strumenti appropriati alla natura e dimensione dell'ente, ad una pianificazione dell'investimento (ad esempio, mediante la predisposizione di un *business plan*) e, laddove necessario o opportuno, valutato eventuali alternative di finanziamento accessibili;
- l'organo delegato nel rispetto del principio di proporzionalità della dimensione, rilevanza e condizioni dell'attività, predisponga strumenti previsionali (ad esempio un budget o un Piano) che permettano, sulla base della relazione degli organi delegati, di valutare il generale andamento della gestione e riferisca all'organo di controllo sulla prevedibile evoluzione della gestione.

L'organo di controllo può manifestare le proprie riserve sull'operazione chiedendone la relativa trascrizione nel verbale dell'organo di amministrazione, qualora:

- l'operazione non sia supportato da idonea documentazione;
- non sia redatto un idoneo business plan.

L'organo di controllo, nel vigilare sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi test, anche eventualmente a campione.

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 (cfr. *Norma ETS 7.1.*).

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.

Riferimenti normativi

Art. 30, 3 (co. 2) CTS; art. 2403 c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo vigila, a sensi dell'art. 30, co. 6 del CTS, sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo e sul suo concreto funzionamento.

L'organo di controllo vigila sul processo di valutazione da parte degli amministratori dell'adeguatezza dell'assetto organizzativo rispetto alle dimensioni, alla complessità e alle altre caratteristiche specifiche dell'ente, ai fini anche della conservazione del patrimonio minimo e della prospettiva di funzionamento.

La modesta dimensione dell'ente può consentire assetti organizzativi semplificati 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.

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.

Il sistema organizzativo, pur declinato secondo la natura e 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 pone 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:

- organizzazione gerarchica;
- 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, anche con riferimento agli enti e alle società direttamente o indirettamente controllate;
- esistenza di procedure che assicurino la presenza di personale con adeguata professionalità e competenza a svolgere le funzioni assegnate;
- presenza di direttive e di procedure formalizzate, loro aggiornamento periodico 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 circostanze che possano far sorgere significativi dubbi circa la capacità dell'ente di continuare a operare come un'entità in funzionamento;
- ove sussistano progetti gestiti in comune con altri enti, la presenza di un'attività di coordinamento.

L'obiettivo è quello di accertare l'esistenza di adeguate procedure interne, nonché di verificare l'adeguatezza e l'efficacia dei flussi informativi generati 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.

L'organo di controllo, nel vigilare sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo, può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi test, anche eventualmente a campione.

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 che l'organo amministrativo valuti costantemente l'adeguatezza degli assetti organizzativi, assumendo le eventuali conseguenti idonee iniziative per mitigare i rischi connessi a eventuali carenze significative constatate;
- 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 periodici sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo;
- vigila che l'organo amministrativo abbia predisposto strumenti previsionali (per esempio, il bilancio previsionale o il budget annuale), adeguati alla natura e alla dimensione dell'ente e che sia stata attuata dagli amministratori, anche sulla base delle evidenze rilevate, un'analisi per garantire la continuità operativa dell'ente;
- segnala agli amministratori, eventuali profili di non adeguatezza riscontrati nell'assetto organizzativo all'inizio dell'incarico ovvero riscontrati, informandone il revisore, se presente;
- verifica l'efficacia delle azioni correttive adottate dall'ente, qualora l'assetto organizzativo risulti inadeguato.

Nell'attività di vigilanza relativa alla valutazione dell'assetto organizzativo l'organo di controllo si avvale anche delle informazioni acquisite dal soggetto 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 immediate 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 (cfr. Sezione 6).

L'organo di controllo, nel vigilare sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo, può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi test, anche eventualmente a campione, che, seppur in modo astratto, possono costituire un valido strumento operativo, sia in fase di insediamento che a regime.

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 (cfr. *Norma 7.1.*).

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.*

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.

Riferimenti normativi

Art. 30, 3 (co. 2) CTS; art. 2403 c.c.

Criteri applicativi

In applicazione del più ampio dovere di vigilare sull'assetto organizzativo, si ritiene che 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.

Per le verifiche sull'affidabilità del sistema di controllo interno l'organo di controllo può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi test, anche eventualmente a campione (cfr. *Norma ETS 3.4.*).



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 l'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.

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 e della restante informativa finanziaria.*

Riferimenti normativi

Artt. 30, 3 (co. 2) CTS; art. 2403 c.c.

Criteri applicativi

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

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.

Un adeguato assetto amministrativo-contabile, rapportato (in base al principio di proporzionalità) alle caratteristiche dimensionali e all'attività svolta, deve consentire di: a) rilevare eventuali squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario; b) verificare la sostenibilità dei debiti correlati al mantenimento del principio di continuità aziendale almeno per i dodici mesi successivi.

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



Gli assetti amministrativi sono riferibili a una dimensione dinamico-funzionale dell'organizzazione, intendendosi per tale l'insieme delle procedure e dei processi atti ad assicurare il corretto e ordinato svolgimento delle attività operative e delle singole fasi. Gli assetti contabili sono quella parte degli assetti amministrativi orientati ad una corretta traduzione contabile dei fatti di gestione, sia ai fini di programmazione, sia ai fini di consuntivazione per la gestione e la comunicazione all'esterno dell'ente.

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.

L'organo di controllo, nel vigilare sul concreto funzionamento dell'assetto amministrativo-contabile, può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi test, anche eventualmente a campione.

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 (cfr. *Norma ETS 3.7.*).

L'organo di controllo, al fine di controllare il concreto funzionamento dell'assetto amministrativo – contabile, può avvalersi, qualora ritenuti necessari, di appositi test, anche eventualmente a campione.

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.

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, d.m. 5 marzo 2020, d.m. 7 agosto 2025; artt. 2403, 2423-2435-bis, 2441, 2446, 2447-novies c.c.

Criteri applicativi

L'organo di controllo nella sua attività di vigilanza sul bilancio d'esercizio verifica l'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 e della conformità ai principi contabili di riferimento spetta esclusivamente 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 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo 2020 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 e 2-bis del CTS.

L'obiettivo del controllo contabile dell'organo di controllo sul bilancio è significativamente diverso da quello della revisione contabile completa condotta secondo i principi di revisione pertinenti. Le verifiche dell'organo di controllo non sono configurate per esprimere un giudizio se il bilancio contenga errori significativi ma consistono nello svolgimento di indagini, prevalentemente presso i responsabili finanziari e contabili, di procedure di analisi comparativa e di altre procedure di controllo limitate e specifiche.

In assenza di un soggetto incaricato della revisione legale, l'organo di controllo, normalmente svolge le seguenti procedure:

- verifica della corrispondenza tra i valori della contabilità sociale e i pertinenti valori riportati in bilancio;
- indagini presso i responsabili degli aspetti finanziari e contabili in merito ai seguenti aspetti:



- i. se il bilancio è stato redatto e presentato in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
 - ii. se vi sono stati cambiamenti nei principi contabili o nei metodi di applicazione degli stessi;
 - iii. se si sono verificate operazioni che hanno reso necessario applicare un nuovo principio contabile;
 - iv. se vi sono situazioni inusuali e particolarmente complesse che possono aver influito sul bilancio;
 - v. sulle assunzioni sottostanti alle stime maggiormente significative e sulla capacità dell'ente di operare in continuità;
 - vi. sui cambiamenti significativi nelle passività potenziali;
 - vii. sulla conoscenza di eventuali frodi o sospette frodi;
 - viii. sulla conoscenza di eventuali casi di non conformità, effettiva o possibile, a leggi, regolamenti, che potrebbero avere effetti significativi sul bilancio;
- analisi comparativa sul bilancio per identificare le relazioni e le singole voci che appaiono inusuali e potrebbero comportare un errore significativo;
 - l'esistenza dei valori numerari (disponibilità liquide equivalenti, crediti e debiti) riportati in bilancio.

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. Rilevano, a tale fine, particolare rilevanza le informazioni concernenti l'assolvimento di obblighi di legge o le informazioni che comportano determinate conseguenze a livello gestionale ed organizzativo, quali le indicazioni inerenti a:

- il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari di cui all'art. 17, co. 1, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;
- il carattere secondario delle attività diverse;
- la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti;
- la descrizione dell'attività di raccolta fondi rendicontata, con specifico riferimento alle raccolte fondi occasionali di cui all'art. 79, co. 4, lett. a) del CTS.

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 (Cfr. *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.

Per quanto rileva i controlli sulla conservazione del patrimonio minimo si rinvia alla Norma ETS 3.10.

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 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.

A seguito dell'approvazione del bilancio di esercizio, l'organo di controllo verifica che il rappresentante legale, un amministratore o un Commercialista iscritto nella Sezione A dell'albo, munito di apposita delega, abbiano provveduto al deposito presso il RUNTS di copia del bilancio d'esercizio, delle eventuali rendicontazioni di raccolte fondi occasionali e delle relazioni dell'organo di controllo e di revisione.

Norma ETS 3.9. Attività inerenti al monitoraggio delle finalità e alla rendicontazione sociale

Principi

L'organo di controllo svolge compiti di monitoraggio sull'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ETS ed attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida previste dalla normativa.

Il bilancio sociale dà atto dell'attività di monitoraggio svolta dall'organo di controllo e degli esiti della stessa ed include l'attestazione di conformità del bilancio sociale alle linee guida ministeriali per la redazione del bilancio sociale nel bilancio sociale stesso.

Riferimenti normativi

Artt. 30 (co. 7), 14 (co. 1), CTS; decreto 4 luglio 2019 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali; d.m. 7 agosto 2025

Criteri applicativi

L'organo di controllo verifica se l'ente ha realizzato nell'esercizio ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 1 milione di euro.

In caso di superamento, l'organo di controllo "attesta", ai sensi dell'art. 30, co. 7, del CTS, che il bilancio sociale sia stato predisposto in conformità con le linee guida del decreto 4 luglio 2019, e successive eventuali modificazioni, del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Al fine dell'attestazione, l'organo si pronuncia sulla struttura del bilancio sociale, verificando anche che le informazioni ivi contenute rappresentino fedelmente l'attività svolta dall'ETS e che siano coerenti con le richieste informative del decreto ministeriale di riferimento. In questo senso, si ritiene che le verifiche dell'organo di controllo non possano prescindere dai seguenti aspetti:

- conformità della struttura del bilancio sociale rispetto all'articolazione per sezioni di cui al paragrafo 6 delle linee guida;
- presenza nel bilancio sociale delle informazioni di cui alle specifiche sotto-sezioni esplicitamente previste al paragrafo 6 delle linee guida, salvo adeguata illustrazione delle ragioni che abbiano portato alla mancata esposizione di specifiche informazioni;
- rispetto dei principi di redazione del bilancio sociale di cui al paragrafo 5 delle linee guida, tra i quali i principi di rilevanza e di completezza che possono comportare la necessità di integrare le informazioni richieste esplicitamente dalle linee guida.

L'attestazione di conformità è una forma di *assurance* diversa dalla revisione contabile dei dati riportati nel bilancio sociale.

All'organo di controllo compete però di rilevare se il contenuto del bilancio sociale risulti manifestamente incoerente con i dati riportati nel bilancio d'esercizio e/o con le informazioni e i dati in suo possesso (cfr. *Norma ETS 7.2.2.*). Le verifiche dell'organo di controllo devono essere focalizzate anche sul processo posto in essere dall'organo amministrativo che ha portato alla determinazione delle informazioni riportate nel bilancio sociale.

Ai sensi sempre all'art. 30, co. 7 del CTS, l'organo di controllo esercita anche compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, con particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8.

In linea, poi, con quanto previsto nella sezione 8 del paragrafo 6 delle linee guida del bilancio sociale, l'organo di controllo esercita predetti compiti di monitoraggio focalizzandosi, in particolare, sui seguenti aspetti:

- l'esercizio in via esclusiva o prevalente delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, co. 1, del CTS e, nel caso, per le attività diverse di cui all'art. 6 del CTS, il rispetto delle previsioni costitutive e statutarie e del rapporto di secondarietà e strumentalità rispetto alle attività di interesse generale secondo i criteri e i limiti regolamentari definiti dal decreto ministeriale di cui allo stesso art. 6 del CTS;
- il rispetto nelle raccolte pubbliche di fondi dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con sostenitori e pubblico e la conformità alle linee guida ministeriali di cui all'art. 7, co. 2, del CTS;
- il perseguimento dell'assenza di scopo di lucro soggettivo e il rispetto del divieto di distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali di cui all'art. 8, co. 1 e 2, del CTS, tenendo conto degli indici di cui all'art. 8, co. 3, lettere da a) ad e).

Del monitoraggio posto in essere rispetto a tali aspetti e degli esiti dello stesso l'organo di controllo dà conto in una relazione che costituisce parte integrante del bilancio sociale.

L'organo di controllo, qualora sia in possesso, anche in virtù della propria attività di vigilanza, di notizie su determinati fatti o situazioni che fuorviano la rappresentazione dell'attività dell'ente nel bilancio sociale, 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 o le informazioni ricevute non siano sufficienti, l'organo di controllo manifesta le proprie osservazioni nell'attestazione di conformità del bilancio sociale e, se del caso, nella relazione presentata all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio (cfr. *Norma ETS 7.1.*).

Nel caso in cui l'organo di controllo rilevi criticità rispetto al monitoraggio svolto ai sensi della sezione 8 del paragrafo 6 delle linee guida ministeriali o alla conformità del bilancio sociale con le previsioni previste dalle stesse, richiede agli amministratori informazioni ulteriori e, qualora alle sue richieste non



sia fornito riscontro, ne dà informazione, rispettivamente, nella relazione sul monitoraggio da includere nel bilancio sociale o nell'attestazione di conformità.

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 con l'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.

Nel bilancio sociale vengono incluse la relazione sull'attività di monitoraggio sull'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e i suoi esiti nonché l'attestazione di conformità alle linee guida ministeriali.

Norma ETS 3.10. Vigilanza sull'istituzione di canale di segnalazione (*whistleblowing*)

Principi

Nello svolgimento della funzione di vigilanza, l'organo di controllo, ricorrendo i presupposti previsti dall'ordinamento, verifica che l'ente abbia istituito gli appositi canali per la segnalazione interna di violazioni di disposizioni normative nazionali o dell'Unione europea.

L'organo di controllo altresì vigila che i canali di segnalazione interni garantiscano la riservatezza del segnalante e che la gestione degli stessi sia affidata a soggetti specificamente formati.

Nel caso di mancata istituzione, l'organo di controllo segnala per iscritto all'organo amministrativo la necessità di provvedere.

Riferimenti normativi

Art. 6 d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231; d.lgs. 10 marzo 2023, n. 24.

Criteri applicativi

L'organo di controllo verifica:

- 1) se l'ente rientri nell'ambito di applicazione del d.lgs. n. 24/2023 (cd. decreto *Whistleblowing*) e sia pertanto tenuta al rispetto dell'obbligo di attivazione dei canali di segnalazione interna, con contestuale chiarimento delle condizioni per il ricorso alla segnalazione esterna e alla divulgazione pubblica;
- 2) laddove l'ente rientri fra i soggetti obbligati ad attivare gli appositi canali di segnalazione interna, che abbia dato informativa preventiva alle eventuali rappresentanze od organizzazioni sindacali e, tenuto conto delle eventuali osservazioni, che la stessa vi abbia provveduto;
- 3) che i canali di segnalazione garantiscano la riservatezza dell'identità della persona segnalante;
- 4) che la gestione dei canali di segnalazione sia affidata a persona o ufficio interno oppure ad un soggetto esterno specificamente formato per la gestione del canale medesimo;
- 5) che venga implementata e adottata una specifica procedura per il ricevimento e per la gestione delle segnalazioni da parte dell'organo amministrativo e che della stessa sia data adeguata formazione agli interessati

Qualora sia istituito, l'organo di controllo scambia informazioni con l'organismo di vigilanza circa la necessità che il modello organizzativo adottato dalla società preveda canali di segnalazione interna (cfr. *Norma ETS 3.5.*).

L'organo di controllo segnala per iscritto all'organo amministrativo eventuali mancate attivazioni dei canali interni, anomalie nel sistema di segnalazione, la mancata nomina del gestore delle segnalazioni ovvero la mancanza di strumenti che consentano la protezione dell'identità del segnalante.



L'organo di controllo acquisisce le informazioni sul funzionamento dei canali di segnalazione interna dalla persona/dall'ufficio interno dedicato ovvero dal soggetto autonomo esterno individuato dall'ente.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

Norma ETS 3.11. Segreto dei componenti dell'organo di controllo e obbligo di riservatezza

Principi

L'organo di controllo ha l'obbligo di mantenere il segreto su tutte le informazioni acquisite nel corso del mandato professionale. Il segreto deve essere preservato sui fatti e documenti di cui i componenti dell'organo di controllo hanno avuto conoscenza in ragione del loro ufficio, anche a seguito della cessazione dalla carica.

Anche in considerazione di tale obbligo l'organo di controllo, nell'adempimento dei propri poteri e doveri, ha il diritto di ottenere informazioni su ogni questione attinente alla gestione e all'amministrazione dell'ente.

In caso di rifiuto di fornire informazioni da parte degli amministratori e/o di ostacoli alle richieste informative, qualora sussistano i presupposti di legge, l'organo di controllo può, previa comunicazione al legale rappresentante dell'ente, convocare l'assemblea dei soci o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni.

L'obbligo di segretezza viene meno in caso di azioni di responsabilità e in caso di denuncia di violazioni davanti all'autorità giudiziaria.

Riferimenti normativi

Artt. 2403 c.c., 2403-bis c.c., 2407 c.c.; art. 622 c.p.

Criteri applicativi

Ciascun componente dell'organo di controllo deve mantenere il segreto in merito ai fatti ed ai documenti di cui egli ha conoscenza in ragione del proprio ufficio. La violazione del segreto d'ufficio attiene alla rivelazione di fatti o documenti sociali di cui i componenti dell'organo di controllo del prendono cognizione nello svolgimento del proprio incarico, fatta eccezione per le informazioni che sono tenuti a fornire agli associati nella relazione al bilancio d'esercizio, sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri.

L'organo di amministrazione non può ostacolare le richieste informative dell'organo di controllo formulate nell'ambito delle riunioni degli organi sociali, delle verifiche periodiche ed anche nell'ambito di eventuali ispezioni individuali, avendo facoltà di rifiutare l'accesso ad informazioni riservate solo ad eventuali ausiliari.

Nelle ipotesi in cui l'organo di amministrazione occulti documenti o con altri artifici impedisca o comunque ostacoli lo svolgimento delle attività di controllo attribuite all'organo di controllo, i componenti dell'organo di controllo devono informarne i soci in sede assembleare, nei casi più gravi



convocando la stessa, previa comunicazione al legale rappresentante, mettendo gli associati nelle condizioni di agire ai sensi dell'art. 28 del CTS.

La riservatezza viene meno anche quando i componenti dell'organo di controllo sono assoggettati ad azioni di responsabilità o nel caso di denunce di reati commessi dagli amministratori di fronte all'autorità giudiziaria.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

Norma ETS 3.12. Vigilanza sulla conservazione del patrimonio minimo

Principi

Sulla base delle informazioni acquisite l'organo di controllo vigila sulla conservazione del patrimonio minimo dell'ente. Quando risulta che esso si sia durevolmente ridotto di oltre un terzo, l'organo di controllo sollecita gli amministratori all'adozione dei provvedimenti previsti dalla legge.

Riferimenti normativi

Art. 22 (co. 4 e co. 5) CTS; d.m. n. 106 del 15 settembre 2020, d.m. 7 agosto 2025.

Criteri applicativi

Nel caso in cui il patrimonio netto, in conseguenza di perdite, risulti durevolmente inferiore ai limiti di 10.000 euro per le associazioni riconosciute o di 20.000 euro per le fondazioni, l'organo di controllo verifica che l'organo di amministrazione dell'associazione convochi l'assemblea per deliberare:

- la ricostituzione del patrimonio minimo;
- la trasformazione;
- la prosecuzione dell'attività in forma di associazione non riconosciuta;
- la fusione con altro ente dotato di un patrimonio complementare al raggiungimento del minimo di legge;
- lo scioglimento dell'ente.

L'obbligo di attivazione degli amministratori e dell'organo di controllo sorge soltanto quando il valore del patrimonio netto dell'ente si riduca durevolmente di oltre un terzo rispetto al minimo legale, sicché fintanto che il patrimonio netto superi tale soglia, oppure la riduzione derivi espressamente dalla normale ciclicità dell'attività associativa o fondazionale, le perdite restano irrilevanti ai fini delle disposizioni in esame, anche se il patrimonio risulti, temporaneamente ridotto al di sotto dei minimi legali.

Qualora anche a fronte di una sollecitazione scritta da parte dell'organo di controllo gli amministratori non provvedano a convocare l'assemblea, l'organo di controllo è tenuto a sostituirsi in tale funzione agli amministratori ai sensi dell'art 22, co. 5, del CTS.

Nel caso di inerzia dell'organo di amministrazione, l'organo di controllo, dopo apposito sollecito scritto finalizzato all'assunzione della deliberazione, provvederà direttamente alla convocazione dell'organo competente inserendo all'ordine del giorno i provvedimenti legati alla situazione di cui all'art. 22, co. 5 del CTS.

Qualora il patrimonio residuo della fondazione risulti pari o superiore a 15.000 euro, l'organo competente, in alternativa alle predette soluzioni potrebbe deliberare la trasformazione della fondazione in associazione riconosciuta *ex art. 42-bis* del codice civile.

Norma ETS 3.13. Scioglimento ed estinzione dell'ente

Principi

L'organo di controllo verifica, sulla base delle informazioni acquisite la fondatezza o, qualora non preventivamente rilevate, valuta la sussistenza di cause di scioglimento dell'ente, informandone tempestivamente l'organo amministrativo. In assenza di accertamento da parte di quest'ultimo, l'organo di controllo si attiva, esercitando i poteri previsti dalla legge.

L'organo di controllo degli ETS, al verificarsi di ipotesi in cui l'organo di amministrazione non abbia provveduto al ripianamento delle perdite rilevanti e alla ricostituzione del patrimonio minimo, ne informa il RUNTS per l'assunzione delle conseguenti determinazioni.

In caso di estinzione dell'ente, l'organo di controllo vigila che la devoluzione del patrimonio residuo sia conforme al parere rilasciato dal RUNTS, alle disposizioni di leggi speciali e alle previsioni di statuto.

Riferimenti normativi

Artt. 9, 22 (co. 5), 45, 49, 91 CTS, art. 20 d.m. 15 settembre 2020; artt. 21, 27, 30, 31, 32 c.c.; artt. 11 e ss. Disp. Att. c.c.

Criteri applicativi

Al verificarsi di una causa di scioglimento o di estinzione dell'ETS, sia esso associazione o fondazione, l'organo di controllo verifica:

- la conoscenza della causa di scioglimento e di estinzione da parte dell'organo amministrativo;
- la convocazione senza indugio dell'organo di amministrazione dell'ente, per accertare la sussistenza della causa di scioglimento e l'estinzione dell'ente e procedere con gli adempimenti previsti all'ordinamento;
- la gestione dell'ente da parte dell'organo amministrativo o, nei casi previsti dallo statuto, da parte di un commissario ai soli fini della conservazione dell'integrità e del valore del patrimonio fino alla avvenuta nomina del liquidatore;
- la convocazione dell'assemblea degli associati o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni per assumere le delibere di scioglimento o di estinzione dell'Ente.

Laddove l'ente abbia deliberato l'uscita dal RUNTS o il Registro abbia comunicato la cancellazione dallo stesso, l'organo di controllo verifica che:

- le procedure poste in essere per le pertinenti informazioni da comunicare all'Ufficio del Registro siano state poste in essere correttamente e in linea con quanto disposto dallo statuto;
- l'ente abbia poste in essere le attività necessarie per determinare il patrimonio marginale maturato nel periodo di iscrizione nel RUNTS e, per ODV, APS ed Onlus anche nei relativi registri ed albi preesistenti.



In caso di omissione dell'organo amministrativo, e limitatamente alle situazioni in cui non sussista dubbio alcuno sulla intervenuta causa di scioglimento o di estinzione dell'ETS, l'organo di controllo ne informa, ai sensi dell'art. 20 del d.m. 15 settembre 2020, l'ufficio competente del RUNTS per il relativo accertamento e per l'assunzione dei provvedimenti conseguenti.

Nella specifica ipotesi in cui si registrano perdite rilevanti e il patrimonio dell'ente sia diminuito di oltre un terzo ex art. 22, co. 5, CTS, si applica la Norma ETS 3.10.

Nel corso della procedura di liquidazione, l'organo di controllo svolge le proprie funzioni di vigilanza ed esercita i propri poteri, tenuto conto del particolare *status* e delle mutate finalità dell'ETS.

Pertanto, l'organo di controllo verifica che il liquidatore (o un collegio di liquidatori):

- annoti la propria nomina e proceda a iscrivere la delibera di scioglimento e di estinzione dell'ETS presso l'ufficio competente del RUNTS;
- richieda all'organo di amministrazione la consegna dei beni e delle scritture dell'ETS;
- rediga l'inventario dei beni e proceda a comunicarlo al Presidente del Tribunale ove ha sede l'ufficio competente del RUNTS;
- provveda ad annotare presso il RUNTS l'inizio delle operazioni di liquidazione;
- rispetti i criteri in base ai quali deve svolgersi la liquidazione;
- rediga, una situazione patrimoniale iniziale eventuali bilanci intermedi, il bilancio finale della liquidazione e il conto della gestione prima dell'ultimo riparto ai creditori;
- esaurita la liquidazione, provveda a devolvere i beni residui secondo le indicazioni fornite dal RUNTS nel parere reso ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 9 CTS.

L'organo di controllo può chiedere al Tribunale la revoca per giusta causa dei liquidatori.

In caso di inerzia dei liquidatori, l'organo di controllo esercita i poteri sostitutivi previsti dall'ordinamento.

4. Partecipazione alle riunioni degli organi sociali

La sezione 4 si occupa di definire i rapporti tra l'organo di controllo e gli altri organi dell'ente. La Norma 4.1, esamina il ruolo dei componenti dell'organo di controllo nelle assemblee, mentre la Norma 4.3 si sofferma sulla rilevanza dei flussi informativi nell'organo di amministrazione evidenziando i comportamenti a cui l'organo di controllo è tenuto nel caso in cui le decisioni vengano assunte sulla base di carenti informazioni. Una importante novità è rappresentata dalla Norma 4.2 che si sofferma sul ruolo svolto dai sindaci che partecipano alle assemblee tenute in forma totalitaria.

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) CTS; artt. 2366, 2368, 2369, 2375, 2376, 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:

- siano osservate le formalità e le disposizioni, fissate dalla legge e previste nello statuto, per la regolare convocazione e siano altresì rispettate le previste formalità pubblicitarie;
- le delibere siano assunte nel rispetto dei punti all'ordine del giorno e dei *quorum* costitutivi e deliberativi e i lavori assembleari siano regolarmente svolti;
- 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.



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, salvo che il presidente o i singoli membri dell'organo di controllo (nel caso di organo pluripersonale) non chiariscano, in apertura di intervento di esprimersi a titolo individuale.

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.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

Norma ETS 4.2. Partecipazione all'assemblea totalitaria

Principi

I componenti dell'organo di controllo partecipano all'assemblea totalitaria dell'Ente.

Ciascun componente dell'organo può opporsi alla discussione degli argomenti sui quali non si ritenga sufficientemente informato, impedendo in tal modo che sia assunta la relativa deliberazione.

Riferimenti normativi

Artt. 2366, 2370, 2479-bis.

Criteri applicativi

Ai fini della validità dell'assemblea totalitaria, oltre alla presenza di tutti gli associati aventi diritto di voto o di tutti i componenti dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, non si ritiene che debbano essere presenti almeno la maggioranza dei consiglieri dell'organo di amministrazione in carica e dei componenti dell'organo di controllo.

In nessun caso è richiesta la presenza del revisore.

È opportuno che tutti gli associati e i singoli componenti dell'organo di controllo siano preventivamente informati dall'organo di amministrazione in ordine agli argomenti in discussione. Tale informazione deve essere fornita dall'organo di amministrazione, ovvero dall'organo di controllo in caso di omissione di quest'ultimo.

Tutti i partecipanti e dunque, sia l'organo di controllo sia i componenti dello stesso che abbiano partecipato all'assemblea individualmente, sono legittimati a opporsi alla discussione degli argomenti su cui non si ritengono sufficientemente informati (art. 2366, co. 4, c.c.).

A tal fine, i componenti dell'organo di controllo si dichiarano non sufficientemente informati e fanno inserire a verbale tale dichiarazione, obbligando in tal modo il presidente dell'assemblea a riconvocarla rispettando le formalità di legge.

L'esercizio del diritto di opposizione può essere sollevato in apertura di assemblea o prima della discussione sull'argomento posto all'ordine del giorno di cui si lamenta la carenza di informativa.

L'organo di controllo vigila che gli argomenti che siano stati oggetto di opposizione potranno essere discussi quali punti all'ordine del giorno di una successiva assemblea regolarmente convocata con avviso ovvero in altra assemblea totalitaria.

I componenti dell'organo di controllo che non hanno partecipato all'assemblea totalitaria, come prevede l'art. 2366, co. 5, c.c. devono essere informati tempestivamente dall'organo di amministrazione delle deliberazioni assunte dalla stessa mediante l'invio del relativo verbale. Tale verbale dovrà recare specifica menzione, oltreché delle deliberazioni assunte, degli associati e dei



componenti degli organi sociali intervenuti in assemblea e delle maggioranze deliberative. L'organo di controllo è chiamato a vigilare anche sul rispetto di tali regole.

I componenti dell'organo di controllo – presenti o assenti – possono esercitare il diritto di opporsi alla trattazione degli argomenti.

I componenti dell'organo di controllo presenti all'assemblea ne verificano la correttezza dei lavori.

I componenti dell'organo di controllo verificano la legittimità delle deliberazioni assunte nonché la loro tempestiva comunicazione da parte dell'organo amministrativo ai non partecipanti.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

Norma ETS 4.3. 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 disposizioni, 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.

Al fine di consentire all'organo di controllo di esercitare le proprie funzioni di vigilanza e controllo è necessario che adeguate informazioni vengano fornite dal presidente contestualmente ai consiglieri e ai componenti dell'organo di controllo.

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 chiedendo la verbalizzazione, se necessario analitica, dei loro interventi. 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 nel CTS 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, la formulazione dell'ordine del giorno, l'invio di adeguate informazioni 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 interessi rispetto ad una data operazione.

Al fine di consentire una consapevole e proattiva partecipazione, e nel rispetto del principio di democraticità proprio a tutte le associazioni del Terzo settore è opportuno che i componenti dell'organo di controllo, tutti regolarmente convocati, partecipino alle riunioni dell'organo di amministrazione adeguatamente informati e documentati, in particolar modo, sui temi che costituiranno oggetto di valutazione e di deliberazione da parte dell'organo di amministrazione. A tal riguardo, si ritiene che l'organo di controllo ed i singoli componenti dell'organo di controllo, anche



individualmente, abbiano il potere di acquisire, per poter svolgere le attività a cui è tenuto, le informazioni che devono essere fornite agli amministratori ai sensi dell'art. 2381, co. 1, c.c., e possano chiedere che il presidente dell'organo di amministrazione invii agli amministratori e all'organo di controllo la documentazione di supporto alle decisioni poste all'ordine del giorno contestualmente all'avviso di convocazione dell'organo di amministrazione.

In caso di rifiuto da parte del presidente ad assecondare la richiesta, i componenti dell'organo di controllo ne informano tutti i componenti dell'organo di amministrazione per sollecitare una delibera dell'organo di amministrazione finalizzata ad indurre il presidente a fornire una idonea informazione preventiva.

È sempre consentito, anche ai singoli componenti dell'organo di controllo, pluripersonale, richiedere al presidente ed all'organo delegato ulteriori informazioni, documenti e chiarimenti, aggiuntivi rispetto a quelli loro inviati antecedentemente o contestualmente alla riunione consiliare.

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, in particolare, ad 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, se necessario anche analitica.

In ogni caso, ciascun componente dell'organo di controllo pluripersonale può richiedere che le proprie dichiarazioni od osservazioni siano verbalizzate. Dal verbale dovrà desumersi anche 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, o, comunque, senza indugio.

In ogni caso, prima della trascrizione del verbale nel libro delle adunanze e deliberazioni dell'organo di amministrazione, lo stesso deve essere inviato in bozza ai singoli componenti dell'organo di controllo perché questi verifichino la corretta trascrizione delle proprie dichiarazioni e degli interventi. I componenti dell'organo di controllo possono, quindi, richiedere la modificazione o l'integrazione delle trascrizioni riguardanti le proprie dichiarazioni o osservazioni se quanto verbalizzato differisce dagli interventi svolti nel corso dell'adunanza dell'organo di amministrazione.

Nel caso di rifiuto da parte del presidente dell'organo di amministrazione, l'organo di controllo provvederà celermente ad inviare apposita pec al Presidente e al segretario dell'organo di amministrazione contenente le proprie difformi posizioni, espresse nell'adunanza, omesse o non risultanti dal verbale.



L'organo di controllo può, se del caso, redigere una specifica relazione e richiedere che venga allegata al verbale. Inoltre, potrà denunciare l'accaduto agli altri amministratori nel corso della prima riunione consiliare utile, verbalizzando interventi circostanziati.

Qualora le violazioni evidenziate 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, perché 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 una grave irregolarità, l'organo di controllo può proporre denuncia al Tribunale, ex art. 29, co. 1 del CTS. 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, appena riscontrata la violazione, la segnalano senza indugio all'organo di amministrazione perché provveda ad eliminarla o, quantomeno, ad eliminarne gli effetti negativi, ovvero, in caso di inerzia, all'assemblea o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni perché 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'art. 27 del CTS, impugnare la deliberazione, qualora la medesima possa recare danno patrimoniale all'ente.

L'organo di controllo può altresì 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. Qualora non abbia partecipato ad una o più riunioni dell'organo di amministrazione e/o del comitato esecutivo con giustificato motivo, alla prima occasione utile verifica la verbalizzazione dell'assenza giustificata.

5. Acquisizione di informazioni, ispezioni e rapporti con gli altri organi sociali

La sezione 5 attiene ai poteri di ispezione e controllo attribuiti ai componenti dell'organo di controllo dall'art. 30, co. 8 del CTS e dalle richiamabili disposizioni del codice civile, tra cui l'art. 2403-bis c.c. Tali poteri possono e devono essere esercitati anche con scambi di informazione con gli altri soggetti preposti ai controlli dell'ente.

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.

Nei casi previsti dalla legge l'organo di controllo provvede a sostituire gli amministratori nelle loro funzioni.

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.

Il potere di procedere ad atti di ispezione e controllo è esercitabile, nella norma, collegialmente.

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.

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.

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, 2391, 2403-bis 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 e quello amministrativo-contabile;
- l'attività svolta e le operazioni di maggior rilievo economico, finanziario e patrimoniale;
- le operazioni dell'ETS, 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 o un estratto del 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.

Norma ETS 5.3. Scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale

Principi

Ai fini dello svolgimento della funzione di vigilanza, l'organo di controllo scambia tempestivamente informazioni con il soggetto incaricato della 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 il soggetto incaricato della revisione legale per l'espletamento dei rispettivi compiti.

Le comunicazioni potranno avvenire anche tramite scambio di corrispondenza, relazioni scritte e comunicazioni non strutturate quali *call conference* o videoconferenza.

La differente natura delle funzioni svolte da tali soggetti fa sì che le informazioni che essi possiedono siano diverse. Pertanto, 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.

È opportuno che le 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, del soggetto 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 dal soggetto 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 al soggetto 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 soggetto incaricato della revisione legale 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 il soggetto 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 dal soggetto incaricato della revisione legale;
- i dati e le informazioni comunicati al soggetto incaricato della revisione legale;

I doveri di informazione verso il soggetto incaricato della revisione legale non implica un obbligo per l'organo di controllo di condividere copia dei verbali di verifica periodica dallo stesso redatti. Ciò però non significa che sia preclusa al revisore la lettura dei verbali anche allo scopo di evitare limitazioni nella *opinion*.

Norma ETS 5.4. Rapporti con la funzione di controllo interno

Principi

Ai fini dello svolgimento della funzione di vigilanza e sulla base del criterio di proporzionalità che tiene conto della natura e della dimensione dell'attività esercitata, l'organo di controllo acquisisce informazioni relative al sistema di controllo interno se istituito.

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.

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.

Norma ETS 5.5. Rapporti con l'organismo di vigilanza

Principi

Ai fini dello svolgimento dell'attività di vigilanza, l'organo di controllo acquisisce informazioni dall'organismo di vigilanza, quando nominato e in merito alla funzione a esso assegnata dalla legge, al fine di vigilare sull'adeguatezza, sul funzionamento e sull'osservanza del modello adottato ai sensi del d.lgs. n. 231/2001.

L'organo di controllo verifica che il modello preveda termini e modalità dello scambio informativo dell'organismo di vigilanza a favore dell'organo amministrativo e dello organo di controllo.

Riferimenti normativi

Art. 30 (co. 6) CTS; artt. 2403 c.c.; d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231.

Criteri applicativi

Nel caso di nomina di un 'organismo di vigilanza (OdV) e nel caso in cui esso non sia composto in parte da componenti dell'organo di controllo, ovvero nel caso in cui all'organo di controllo non sia affidata la relativa funzione, l'organo di controllo acquisisce informazioni al fine di verificare gli aspetti inerenti all'autonomia richiesta dal legislatore per l'efficace esercizio delle funzioni assegnate all'OdV stesso.

L'organo di controllo acquisisce dall'OdV le informazioni relative al modello organizzativo adottato dall'ente, al suo funzionamento e alla sua efficace attuazione.

Essendo l'OdV un organismo dotato di specifici e autonomi poteri ispettivi, pur nell'ambito di una doverosa collaborazione reciproca tra organo di controllo e OdV, non compete all'organo di controllo una ulteriore vigilanza di merito sull'operato dell'OdV.

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

La valutazione dell'adeguatezza degli assetti dell'ente non può prescindere da una verifica delle misure organizzative volte a monitorare il rischio di commissione di eventuali reati presupposto e a ridurre tale rischio entro margini accettabili. L'organo di controllo verifica che gli amministratori abbiano valutato l'adozione del modello organizzativo e l'operatività dell'OdV in conformità alle previsioni del modello, nonché l'autonomia e l'indipendenza del medesimo OdV necessarie per svolgere in modo efficace la funzione assegnatagli.

L'organo di controllo deve, quindi, verificare che nel modello organizzativo siano previsti appositi flussi informativi finalizzati a garantire l'informazione periodica sull'attività svolta dall'OdV, specie con riferimento all'attività di vigilanza circa l'adeguatezza del modello, la sua efficace attuazione e il suo aggiornamento, in particolare riguardo all'inserimento dei nuovi reati presupposto presi in considerazione ed all'illustrazione delle procedure volte a presidiare le relative aree di rischio.



Uno o più componenti dell'OdV possono essere scelti fra i componenti dell'organo di controllo: in tale ipotesi, il flusso informativo acquisisce, evidentemente, migliore diffusione e maggiore tempestività.

La funzione di OdV può essere attribuita all'organo di controllo (*ex art. 6, co. 4-bis, d.lgs. n. 231/2001*): in tale ipotesi le due funzioni rimangono tuttavia distinte, pur se coordinate fra loro, e delle attività svolte nell'espletamento delle stesse dovrà essere fornita separata evidenza documentale, dovendo pertanto darsi contezza 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 del collegio sindacale e ai relativi documenti di supporto.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

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 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.



L'organo di controllo, nella sua opera di monitoraggio costante della prospettiva di funzionamento, è chiamato a vigilare sulla concessione di finanziamenti a enti società controllate o collegate direttamente o indirettamente. In particolare, l'organo di controllo valuta se tali finanziamenti possano essere considerati come operazioni di grave imprudenza o atti ad alto grado di rischio o privi di serie e ragionevoli prospettive di mantenimento dell'equilibrio economico o non suffragati da idonei elementi probatori. A tal fine l'organo di controllo può procedere a scambi intensificati di informazioni con gli organi di controllo delle società controllate.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

Norma ETS 5.7. Attività dell'organo di controllo in caso di omissione degli amministratori

Principi

I componenti dell'organo di controllo sono chiamati a svolgere funzioni vicarie dell'organo amministrativo nei casi espressamente previsti dal Codice del Terzo settore.

Riferimenti normativi

Art. 22 (co. 5), art. 3 (co. 2) CTS, d.m. 15 settembre 2020; art. 2630 c.c.; art. 2406 c.c.

Criteri applicativi

In caso di inerzia o di omissione degli amministratori, i componenti dell'organo di controllo sono chiamati a:

- convocare l'assemblea dei soci, nei casi di perdita del patrimonio oltre di un terzo del patrimonio, in caso di inadempienza degli amministratori, secondo quanto stabilito dalla Norma ETS 3.10.;
- presentare al RUNTS le istanze relative allo scioglimento e alla liquidazione dell'ente secondo quanto previsto dalla Norma ETS 3.11.;
- effettuare gli aggiornamenti e i depositi al RUNTS, in caso di inadempienza degli amministratori, secondo le modalità di cui all'art. 20 del d.m. 15 settembre 2020.

I termini per l'esecuzione di tali adempimenti decorrono per i componenti dell'organo di controllo successivamente alla scadenza prevista per gli amministratori.

Le menzionate attività e le relative istanze sono oggetto di una specifica riunione dell'organo di controllo della quale deve esser redatto verbale da riportare nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.

L'organo di controllo può attribuire il compimento di specifiche attività a un proprio componente. Di tali attribuzioni è data evidenza nel libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.

Oltre alle situazioni esplicitamente contemplate dal CTS, si ritiene che sia applicabile, laddove non previsto diversamente dallo statuto, anche il disposto di cui all'art. 2386 c.c. in ordine a specifiche ipotesi di cessazione dell'intero organo di amministrazione.

È opportuno, in ogni caso, che l'organo di controllo, quando riscontri il ritardo da parte degli amministratori nell'eseguire i relativi adempimenti, provveda dapprima a sollecitare l'organo di amministrazione. Se gli amministratori persistono nella loro inerzia, l'organo di controllo si sostituisce all'organo di amministrazione, dandone informazione alla prima assemblea utile (cfr. *Norma ETS 7.1.*) e, al verificarsi di una causa di scioglimento, informa, ai sensi dell'art. 20 del d.m. n. 106/2020, il RUNTS.



Dal momento che la legge non prevede un termine entro il quale gli amministratori devono procedere ai menzionati adempimenti, limitandosi a disporre che gli stessi siano adempiuti senza indugio, i componenti dell'organo di controllo devono ponderare la tempestività del loro intervento sulla base del tempo che è ragionevolmente necessario affinché gli amministratori – tenuto conto delle circostanze del caso concreto – accertino il verificarsi della causa di scioglimento e quindi adottino gli opportuni provvedimenti. Resta fermo il potere dell'organo di controllo di procedere con la convocazione dell'assemblea dei soci per la denuncia di fatti di rilevante gravità (cfr. *Norma ETS 6.1.*).

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

6. Denuncia di fatti censurabili e di gravi irregolarità. Azione di responsabilità

La sezione 6 declina i poteri/doveri di reazione dell'organo di controllo a fronte di atti di mala gestio, gravi irregolarità e omissioni degli amministratori.

Norma ETS 6.1. 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

Artt. 3 (co. 2), 22 (co. 5) 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 o all'organo cui per previsione di statuto spettano poteri di amministrazione dell'ETS.

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 richiederlo, esponendone le ragioni per iscritto, agli altri componenti nel corso delle riunioni periodiche o in occasione di una specifica riunione, convocata dal presidente, al fine di sollecitare una deliberazione collegiale in merito.

In caso composizione collegiale, il presidente può essere delegato del compimento degli atti inerenti e conseguenti alla convocazione dell'assemblea o dell'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni.



In caso di composizione monocratica, l'organo di controllo 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.

L'organo di controllo, in sostituzione degli amministratori, convoca l'assemblea o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, affinché deliberi la ricostituzione del patrimonio minimo nei casi in cui sia diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite (cfr. *Norma ETS 3.11.*).

Norma ETS 6.2. Riscontro di fatti censurabili

Principi

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

Riferimenti normativi

Artt. 2403, 2403-bis, 2406, 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;
- assenza di informazioni particolarmente rilevanti e di adeguati flussi informativi;

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 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 agli associati.

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 provvede direttamente alla convocazione dell'assemblea degli associati o all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, delle fondazioni, presentando sue conclusioni e proposte attraverso una relazione agli associati da depositare possibilmente prima di quello fissato per l'assemblea ovvero, qualora lo richiedano specifici motivi di opportunità, direttamente in assemblea.

In ogni caso, se i fatti censurati integrano le irregolarità di cui all'art. 2409 c.c., l'organo di controllo adotta gli atti ritenuti necessari come la segnalazione all'assemblea e/o denuncia al Tribunale (cfr. *Norma ETS 6.3.*).

Norma ETS 6.3. 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. Esso provvede alla convocazione della stessa quando nei casi di rilevante gravità vi sia la necessità di provvedere.

Riferimenti normativi

Art. 29 (co. 2) CTS; art. 2408 c.c.

Criteri applicativi

Nel caso in cui un associato, o almeno 1/10 degli associati nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute che hanno più di 500 associati, denunzino, 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, dedicandovi tempo e risorse adeguate rispetto alle verifiche da effettuare e alle proprie capacità.

L'organo di controllo indaga sui fatti denunciati in modo da poter formulare conclusioni su di essi non potendosi limitare a riscontrare l'indicazione di fatti astratti di rilevante gravità per farne discendere l'informativa nella prima assemblea utile o una specifica convocazione.

Laddove necessario o opportuno, l'organo di controllo richiede agli amministratori di intervenire affinché adottino gli opportuni provvedimenti.

Qualora ciò non avvenga, ovvero in caso di inerzia degli amministratori, ovvero nel caso in cui la denuncia è fatta da almeno un 1/20 degli associati, 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.

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, dopo aver informato l'assemblea e in caso di assenza di opportune deliberazioni da parte della stessa, può presentare la denuncia al Tribunale, anche se la denuncia provenga da meno di 1/10 degli associati.

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 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.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025

Norma ETS 6.4. 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 all'ente 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 all'ente.

Le irregolarità devono riguardare violazioni della legge, dello statuto e dei principi di corretta amministrazione, gravi inadeguatezze dell'assetto organizzativo e dell'assetto amministrativo-contabile, inadeguatezze palesate anche rispetto alla capacità di rilevare tempestivamente indizi di crisi o segnali e circostanze in cui la continuità sia messa in pericolo, gravi inadeguatezze dei flussi informativi.

La rilevanza delle irregolarità deve essere valutata in relazione alla natura e alle caratteristiche dell'attività esercitata e alle dimensioni dell'ente.

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

Le gravi irregolarità devono essere attuali e idonee a produrre un danno patrimoniale rilevante all'ente, 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 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 per la mancata adozione, da parte dell'assemblea, delle opportune deliberazioni ovvero per la mancata attivazione dei soci legittimati ai sensi del comma 1 dell'art. 2409, c.c. e, comunque, in caso d'urgenza, l'organo di controllo procede senza indugio alla denuncia al Tribunale.

A 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 dell'organo di controllo) 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.

Quando nominato, prima di procedere alla denuncia, l'organo di controllo scambia informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale (cfr. *Norma ETS 5.3.*).

Norma ETS 6.5. 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. 28, 3 (co. 2) 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 di questi ultimi 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.

7. Relazioni dell'organo di controllo

La sezione 7 è dedicata alla relazione dell'organo di controllo all'assemblea degli associati in merito ai controlli effettuati dall'organo di controllo nelle proprie verifiche periodiche, alle eventuali osservazioni sul bilancio e ai rapporti tra questo documento e quello redatto, ove esistente, dall'incaricato della revisione legale, anche al fine di meglio definire le rispettive responsabilità.

Norma ETS 7.1. Struttura e contenuto della relazione all'assemblea degli associati

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.

L'ETS, qualora abbia ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 300.000,00 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, 2429 c.c.; decreto Ministero del lavoro 5 marzo 2020, n. 39.

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.

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.

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.

Sezione A

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, è opportuno che la relazione 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 anche in osservanza delle presenti Norme 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 ed elementi:

- osservanza della legge e dello statuto;
- rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del d.lgs. n. 231 del 2001, qualora applicabili e attribuite alla vigilanza dell'organo di controllo;
- adeguatezza e funzionamento dell'assetto organizzativo;
- adeguatezza e funzionamento dell'assetto amministrativo-contabile;
- bilancio di esercizio;
- attività di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (cfr. *Norma ETS 7.2.1.*);

- conformità dell'ultimo bilancio sociale alle linee guida di cui all'art. 14 del d.lgs. n. 117 del 2017, se lo statuto attribuisce la competenza dell'approvazione del bilancio sociale allo stesso organo competente ad approvare il bilancio di esercizio (cfr. *Norma ETS 7.2.2.*).

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

- in merito alla sostenibilità e al perseguimento dell'equilibrio economico e finanziario 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. 231/2001 e circa l'adozione del modello organizzativo, se adottato e se non vigilato dallo stesso organo di controllo, in particolare:
 - esistenza, in generale, di una struttura organizzativa coerente con le dimensioni e con la effettiva complessità dell'ente;
 - sui risultati dell'attività di controllo esercitata dall'organismo di vigilanza in ordine al funzionamento e all'aggiornamento del modello organizzativo adottato dall'ente e sui flussi informativi predisposti verso l'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.

Sezione B

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 e dal d.m. n. 39/2020, come modificato dall'OIC 35, 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. 5, c.c. e 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 non è tenuto per legge a svolgere verifiche di revisione contabile. L'organo di controllo, infatti, non ha alcun obbligo, neanche in via sostitutiva, di revisione del bilancio d'esercizio laddove l'incarico sia affidato a un soggetto esterno (revisore persona fisica o società di revisione). Il soggetto incaricato della revisione legale è, infatti, il responsabile del giudizio professionale sul bilancio d'esercizio, ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. n. 39 del 2010, e basato sulla revisione legale.

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. (cfr. *Norma ETS 5.3.*).

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 presenti nessun elemento tale da indurre a ritenere che il bilancio medesimo non sia stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità con le disposizioni normative e i principi contabili che ne stabiliscono le modalità di predisposizione.

Pertanto, nell'esprimere le proprie osservazioni e proposte all'assemblea l'organo di controllo dovrà tener conto del giudizio sul bilancio fornito ex art. 14 d.lgs. n. 39/2010 dal soggetto incaricato della revisione legale, se nominato, e delle informazioni scambiate con lo stesso. Nel caso di relazioni di revisione contenenti giudizi con modifica, l'organo di controllo analizza le motivazioni sottostanti all'espressione del giudizio al fine di presentare le proprie osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio,

Dissenso

In caso di composizione collegiale dell'organo di controllo, ciascun componente 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, per 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, 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 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 organo monocratico. Nel caso in cui la relazione sia approvata con consenso unanime essa può essere sottoscritta dal solo presidente precisando tale situazione.

In analogia con quanto previsto dal codice civile, 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, ovvero è depositata nel diverso termine stabilito dallo statuto. Nel caso di approvazione del progetto di bilancio da parte dell'organo di amministrazione delle fondazioni, l'organo di controllo verifica che sia rispettata la previsione statutaria che prevede, come passaggio procedurale intermedio ai fini dell'approvazione del bilancio definitivo e completo di allegati, la redazione e il deposito da parte dell'organo di controllo della propria relazione e il successivo deposito.

Norma ETS 7.2. Relazioni e attestazioni da includere nel bilancio sociale

Principi

L'organo di controllo monitora l'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ETS e attesta la conformità del bilancio sociale alle linee guida adottate in materia.

Riferimenti normativi

Art. 14, 30 (co. 7) CTS.

Criteri applicativi

La normativa richiede all'organo di controllo di monitorare l'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale da parte dell'ETS e di attestare la conformità del bilancio sociale alle linee guida di cui al decreto ministeriale 4 luglio 2019 ed eventuali modificazioni; la normativa richiede altresì all'organo di controllo di dare conto di tali verifiche tramite, rispettivamente, una "relazione" e una "attestazione" da includere nel bilancio sociale quali parti integranti dello stesso.

Tale attività può essere utilmente sintetizzata in una relazione articolata in due differenti sezioni dedicate rispettivamente alle specifiche funzioni sopra richiamate.

Non essendovi specifiche disposizioni in merito alla struttura della relazione sul monitoraggio e dell'attestazione di conformità, non sembra vi siano elementi ostativi a redigere un documento in due sezioni:

- la prima sezione (sezione A) dedicata alla attività ed agli esiti del monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale dell'ETS;
- la seconda sezione (sezione B) costituita dall'attestazione di conformità del bilancio sociale alle linee guida di cui al decreto ministeriale 4 luglio 2019 ed eventuali modificazioni.

Norma ETS 7.3. Struttura e contenuto della relazione sul monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale

Principi

L'organo di controllo ha l'obbligo di relazionare in merito al monitoraggio svolto sull'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Riferimenti normativi

Art. 30 (co. 7) CTS; decreto 4 luglio 2019 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Criteri applicativi

Ai sensi della sezione 8 del paragrafo 6 delle linee guida, l'organo di controllo esercita compiti di monitoraggio focalizzandosi, in particolare, sui seguenti aspetti:

- l'esercizio in via esclusiva o prevalente delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, co. 1, del CTS e, nel caso, per le attività diverse di cui all'art. 6 del CTS, il rispetto delle previsioni costitutive e statutarie e del rapporto di secondarietà e strumentalità rispetto alle attività di interesse generale secondo i criteri e i limiti regolamentari definiti dal decreto ministeriale di cui allo stesso art. 6 del CTS;
- il rispetto nelle raccolte pubbliche di fondi dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con sostenitori e pubblico e la conformità alle linee guida ministeriali di cui all'art. 7, co. 2, del CTS;
- il perseguimento dell'assenza di scopo di lucro soggettivo e il rispetto del divieto di distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali di cui all'art. 8, co. 1 e 2, del CTS, tenendo conto degli indici di cui all'art. 8, co. 3, lettere da a) a e).

La relazione che dà conto del monitoraggio svolto su ciascuno degli aspetti indicati dalla norma e dei suoi esiti costituisce parte integrante del bilancio sociale.

Per quanto concerne l'eventuale dissenso vale quanto già detto con riferimento alla relazione annuale.

Norma ETS 7.4. Struttura e contenuto dell'attestazione di conformità del bilancio sociale

Principi

L'organo di controllo attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'art. 14, co. 1, del CTS adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

L'attestazione è integrata nel bilancio sociale.

Riferimenti normativi

Art. 30 (co. 7) CTS; art. 14 (co. 1) 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 le linee guida del decreto 4 luglio 2019, e successive eventuali modificazioni, del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Nell'attestazione predisposta dall'organo di controllo, da integrare nel bilancio sociale, si dà conto dell'attività di verifica espletata al fine di attestare secondo criteri di diligenza professionale la conformità del bilancio sociale alle previsioni (struttura, contenuti, principi di redazione) delle linee guida ministeriali per la redazione del bilancio sociale.

Le linee guida ministeriali per la redazione del bilancio sociale consentono autonomia di scelta da parte degli ETS in merito all'adozione della metodologia di rendicontazione e di eventuali standard di riferimento (cfr. par. 6, sez. 1, e nota 7), ma prevedono, al paragrafo 6, un dettagliato elenco di sezioni e relative sotto-sezioni di informazioni dalla cui *disclosure* l'ETS non può prescindere.

In caso di omissione di una o più sotto-sezioni, l'organo di controllo dovrà quindi verificare se l'ETS abbia adeguatamente illustrato le ragioni che hanno condotto alla mancata esposizione dell'informazione.

L'aderenza ai principi di redazione del bilancio sociale di cui al par. 5 delle linee guida o degli altri standard di rendicontazione a cui l'ETS fa eventualmente riferimento sono parte integrante degli elementi da verificare per poter affermare che un bilancio sociale sia redatto "in conformità" alle linee guida.

La normativa non fornisce indicazioni in merito né alla struttura dell'attestazione né in merito alla metodologia con cui attestare la conformità del bilancio sociale alle linee guida.

Esistono diversi standard e documenti tecnici per lo svolgimento dei processi di rendicontazione sociale e per la predisposizione degli strumenti con cui se ne realizza la disclosure ed esistono diversi standard e documenti tecnici per la verifica di conformità della rendicontazione (e dei documenti che



ne costituiscono l'output) agli standard di riferimento o per lo svolgimento di altre tipologie di asseverazione degli stessi. Tali modelli prevedono generalmente un insieme di principi generali che costituiscono il fondamento metodologico per lo svolgimento dei processi di rendicontazione e di verifica nonché per la predisposizione dei documenti che ne rappresentano gli esiti. Questi principi (relativi alle modalità di svolgimento del processo di rendicontazione, alla natura e alla qualità delle informazioni e alla rappresentazione delle medesime) sono un riferimento non solo per i redattori del bilancio ma anche per i soggetti che svolgano attività di controllo sullo stesso⁴. Il processo di verifica e la struttura di attestazione di seguito illustrati, non vincolanti per gli organi di controllo, ma riportati solo in via esemplificativa, risultano compatibili con le previsioni dell'ISAE 3000.

Processo di verifica

L'iter di verifica può essere articolato nelle seguenti attività:

- a. selezione del soggetto o del gruppo di verifica: occorre garantire che il soggetto o i soggetti dell'organo di controllo posseggano le necessarie conoscenze e competenze con riguardo sia alla normativa nazionale sia ai riferimenti tecnici di settore;
- b. reperimento documentale: oltre al bilancio sociale, occorre disporre della normativa di riferimento e della documentazione di supporto da cui rilevare origine e contenuto di dettaglio delle informazioni incluse nel documento di cui attestare la conformità;
- c. visite on-site (eventuali): è possibile che si renda necessario effettuare interviste dei rappresentanti dell'ETS e di altri stakeholder per raccogliere evidenze a supporto della veridicità e della correttezza delle informazioni incluse nel bilancio sociale e per esaminare il flusso d'informazioni che ha generato i dati riportati;
- d. verifica incrociata: si esaminano i documenti per assicurare che essi siano conformi ai requisiti stabiliti dalla normativa, nel rispetto dei principi stabiliti dagli standard di riferimento adottati per il controllo, e si esegue, se risulta significativa, una verifica incrociata tra le informazioni fornite nel bilancio sociale e i dati provenienti da altre fonti; l'organo di controllo identifica quindi eventuali argomenti, aspetti, criticità e carenze da approfondire con l'ETS;
- e. bozza dell'attestazione di conformità: l'organo di controllo fornisce al soggetto deputato all'approvazione del bilancio sociale una bozza dell'attestazione di conformità in cui descrive le attività svolte, riepiloga i risultati della verifica ed eventualmente avanza richieste di integrazione, modifica o chiarimenti riguardanti aspetti o criticità che necessitino di un'ulteriore elaborazione, investigazione o integrazione da parte dall'ETS;
- f. revisione della bozza di attestazione di conformità: al ricevimento delle eventuali risposte formulate dai rappresentanti dell'ETS a richieste di integrazione, modifica o chiarimenti relativi ad

⁴ In tal senso, un autorevole riferimento tecnico diffuso in ambito internazionale è l'International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000, "Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information", emanato dall'International Federation of Accountants (IFAC), in vigore dal 1° gennaio 2005 e attualmente adottato nella versione "Revised, December 2013".

- aspetti o criticità emersi nel corso delle verifiche di conformità del bilancio sociale, la bozza di attestazione viene revisionata in modo da rispecchiare le risposte fornite dall'ETS;
- g. attestazione finale: include una relazione con la dichiarazione di conformità (totale o parziale) o di non conformità e viene emessa una volta che tutti i rilievi di cui alla precedente lettera f) della bozza del rapporto di verifica sono stati risolti (in un senso o nell'altro, e anche in rapporto alla tempistica di approvazione, presentazione, pubblicazione e deposito del bilancio sociale) dall'ETS.

Struttura dell'attestazione

Al fini dell'attestazione di conformità, l'organo di controllo non entra nel merito delle performance e/o delle politiche dell'ETS. In ogni caso, si ritiene che un'attestazione non possa prescindere dall'indicare che:

- il bilancio sociale sia conforme alle linee guida che ne stabiliscono le modalità di predisposizione;
- la redazione del bilancio sociale sia stata effettuata secondo criteri e principi che ne consentono la valutazione dell'attendibilità;
- i dati e le informazioni contenute siano coerenti con le documentazioni esibite o le ispezioni svolte;
- nel complesso, i dati e le informazioni consentono, ragionevolmente, una corretta rappresentazione e visibilità delle attività dell'ETS.

L'attestazione deve quindi contenere una valutazione sulla corrispondenza e la qualità delle informazioni contenute nel documento, redatto dall'ETS, rispetto alle prescrizioni e raccomandazioni che lo standard di riferimento adottato contiene.

Con queste premesse, al fine di giungere alla formulazione condivisa, si ritengono proponibili i seguenti contenuti da includersi in quattro paragrafi cui si antepone il titolo della attestazione e l'indicazione dei destinatari.

Titolo/intestazione dell'attestazione che indichi lo scopo del documento

"Attestazione di conformità del bilancio sociale alle linee guida di cui al decreto 4 luglio 2019 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, redatta dall'organo di controllo ai sensi dell'art. 30, co. 7, del d.lgs. n. 117 del 2017".

Destinatari dell'attestazione e loro indirizzi

La attestazione è indirizzata all'organo statutariamente competente ad approvare il bilancio sociale (cfr. par. 7, linee guida ministeriali).

Identificazione e descrizione dell'oggetto dell'incarico e delle linee guida di riferimento

Nel primo paragrafo si esplicita lo scopo del documento, si indicano i riferimenti normativi da cui ha origine l'attività di attestazione e si indicano i requisiti regolamentari e tecnici cui il rilascio dell'attestazione è subordinato. Si indicano quindi la metodologia di rendicontazione e gli standard/linee guida di riferimento eventualmente adottati ai fini della predisposizione del bilancio



sociale e della compliance alle previsioni regolamentari da parte del redattore del bilancio sociale e si indicano gli standard/linee guida di riferimento nell'espletamento dell'attività di verifica da parte dell'organo di controllo. Si evidenziano infine le responsabilità relative alla redazione del documento attestato e le responsabilità dell'organo di controllo in merito all'attività di attestazione di conformità.

Svolgimento delle verifiche, individuazione degli obiettivi e modalità di esecuzione degli accertamenti

Il secondo paragrafo riguarda l'attività di verifica svolta dall'organo di controllo e l'osservanza delle norme di cui ai presenti principi di comportamento.

In questo paragrafo si richiamano i principi e i criteri seguiti nell'attività di verifica e la conformità/coerenza della stessa agli standard di cui al primo paragrafo in merito all'espletamento dell'attività di attestazione. Si indicano poi le attività di verifica pianificate e svolte, nonché gli obiettivi e l'esecuzione di eventuali accertamenti ai fini del riscontro della conformità alle previsioni inderogabili delle linee guida per la redazione del bilancio sociale (tra le quali: la rispondenza della struttura del bilancio sociale rispetto all'articolazione per sezioni di cui al paragrafo 6 delle linee guida; la presenza nel bilancio sociale delle informazioni di cui alle specifiche sotto-sezioni esplicitamente previste al paragrafo 6 delle linee guida; l'indicazione dei motivi per i quali specifiche sezioni o sotto-sezioni di cui al paragrafo 6 delle linee guida siano state omesse; il rispetto dei principi di redazione di cui al paragrafo 5 delle linee guida).

Dichiarazione conclusiva con espressione del giudizio sull'attestazione

Nel terzo paragrafo viene espresso il giudizio sulla conformità del bilancio sociale alle linee guida che ne stabiliscono le modalità di predisposizione e, in specie, sulla rispondenza della disclosure ai principi di redazione di cui al par. 5 delle linee guida.

La relazione di attestazione deve quindi contenere conclusivamente l'espressione di un giudizio professionale derivante dalle procedure di verifica svolte, con esplicito riferimento ai principi e criteri utilizzati nell'ambito della verifica.

Le conclusioni dell'organo di controllo possono attestare la conformità oppure la non conformità con le linee guida ministeriali.

Nel caso di attestazione di conformità, le conclusioni possono essere espresse – anche in linea con le principali prassi in materia – “in forma positiva” o “in forma negativa” e il giudizio articolato nella opzione “senza modifica” oppure “con modifica”.

L'espressione “in forma positiva” delle conclusioni dell'organo di controllo si esplicita nell'asserzione secondo la quale il bilancio sociale sia stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità con le linee guida che ne stabiliscono le modalità di predisposizione.

L'espressione “in forma negativa” delle conclusioni dell'organo di controllo si esplicita nell'asserzione secondo la quale, sulla base delle procedure svolte e delle evidenze acquisite, nessun elemento pervenuto all'attenzione dell'organo di controllo sia tale da indurre a ritenere che il bilancio sociale



non sia stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità con le linee guida che ne stabiliscono le modalità di predisposizione.

L'organo di controllo esprime una conclusione "con modifica" qualora esista una limitazione allo svolgimento delle procedure di verifica e/o il bilancio sociale contenga uno o più errori significativi in termini di non conformità con le linee guida ministeriali (che ne stabiliscono le modalità di predisposizione) che rendano necessaria l'indicazione di tali rilievi, laddove, comunque, la limitazione allo svolgimento delle procedure di verifica e/o la significatività degli errori inerenti a specifici aspetti informativi del bilancio sociale non inficino il giudizio affermativo, o non compromettano la possibilità di esprimere un giudizio, sul perseguimento delle finalità normative della rendicontazione e del bilancio sociale nel suo complesso. Viceversa, laddove la limitazione allo svolgimento delle procedure di verifica e/o la significatività degli errori rispetto a specifici aspetti informativi del bilancio sociale inficino il giudizio, o compromettano la possibilità di esprimere un giudizio, sul perseguimento delle finalità normative della rendicontazione e del bilancio sociale nel suo complesso, l'organo di controllo dichiara l'impossibilità di attestare la conformità del bilancio sociale con le linee guida ministeriali (che ne stabiliscono le modalità di predisposizione).

Un'attestazione di non conformità verrà rilasciata allorché la mancanza di uno dei presupposti fondamentali alla dichiarazione di conformità (conformità della struttura del bilancio sociale rispetto all'articolazione per sezioni di cui al paragrafo 6 delle linee guida, presenza nel bilancio sociale delle informazioni obbligatorie previste al paragrafo 6 delle linee guida, rispetto dei principi di redazione del bilancio sociale di cui al paragrafo 5 delle linee guida) sia tale da compromettere il perseguimento della finalità normative della rendicontazione e l'espletamento delle funzioni informative del bilancio sociale.

Proposte in ordine al bilancio sociale

Un quarto paragrafo, dedicato a eventuali proposte, può fare seguito a quello in cui è espresso il giudizio sull'attestazione di conformità qualora desideri evidenziare eventuali rilievi, richiami di informativa, paragrafi di enfasi, da porre alla particolare attenzione dei lettori.

L'organo di controllo può, infatti, ritenere necessario richiamare l'attenzione su un aspetto del bilancio sociale ritenuto fondamentale per la comprensione dello stesso; ovvero può ritenere utile comunicare un aspetto diverso da quelli contenuti nel bilancio sociale ritenuto rilevante ai fini della comprensione, da parte dei potenziali utilizzatori, dell'incarico svolto, delle responsabilità dell'organo di controllo o dell'attestazione. In questi casi l'organo di controllo può aggiungere tali ulteriori comunicazioni in un paragrafo contenente un richiamo d'informativa o un paragrafo relativo ad altri aspetti senza che ciò costituisca una modifica del giudizio.

Qui possono essere altresì fornite indicazioni relative a possibili miglioramenti di carattere sia procedurale sia informativo.

Quanto agli aspetti procedurali, si osserva quanto segue.



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'organo statutariamente preposto, nonché eventualmente nella relazione annuale, la propria opinione difforme rispetto alla attestazione approvata dalla maggioranza dei componenti dell'organo di controllo.

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

Sottoscrizione dell'attestazione

L'attestazione 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).

L'attestazione 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, l'attestazione è rilasciata dall'unico componente.

Salvo quanto previsto per il caso di dissenso, l'attestazione 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 attestazione sia approvata con consenso unanime essa può essere sottoscritta dal solo presidente precisando tale situazione.

Messa a disposizione dell'attestazione

L'attestazione, approvata dall'organo di controllo, è inviata all'organo statutariamente deputato ad approvare il bilancio sociale, secondo le indicazioni previste dallo statuto stesso e, in ogni caso, in tempo utile per la procedura di approvazione del bilancio sociale.

BOZZA PER CONSULTAZIONE - Aggiornata al 18 dicembre 2025