

## **Indice**

*Nomina del revisore contabile*

*Il Rendiconto Condominiale dopo la riforma*

*La Revisione del Bilancio Condominiale*

*Obiettivi della Revisione Condominiale*

*Documenti indispensabili per la revisione di un rendiconto*

*L'allineamento Contabile*

*Problematiche relative alla revisione sulla gestione corrente e sulle gestioni  
pregresse*

*I criteri di valutazione delle poste contabili*

*Sintesi circa l'importanza del revisore nel condominio*

*Le Finalità della revisione*

*La parcella del revisore*

*La relazione finale e il giudizio del revisore*

# NOMINA DEL REVISORE CONTABILE IN CONDOMINIO

## (torna su)

La Legge 220/2012 di Riforma del condominio ha introdotto numerose ed importanti modifiche, sebbene molte siano state fortemente criticate dagli addetti ai lavori.

In particolare, tra le tante novità, la riforma ha espressamente previsto una nuova figura all'interno del condominio: **il revisore dei conti condominiale**.

L'art. 1130 bis c.c., infatti, recita “[...] *L'assemblea condominiale può, in qualsiasi momento o per più annualità specificamente identificate, nominare un revisore che verifichi la contabilità del condominio. [...]*”

Si tratta di una disposizione assolutamente innovativa con la quale viene attribuito all'assemblea il potere di deliberare la nomina di un revisore che verifichi la bontà della contabilità predisposta dall'amministratore.

Ad essere altrettanto innovativo è anche il fatto che il legislatore nel disciplinare la suddetta nomina non ha imposto alcuna condizione per l'esercizio di tale facoltà. Ciò sta a significare che *la ratio* posta a fondamento di una tale scelta non deve necessariamente presupporre il dubbio di qualche irregolarità. La motivazione può essere di qualsiasi natura, anche una semplice verifica, non dovendo essere indicate motivazioni e/o giustificazioni.

L'obiettivo del legislatore è, quindi, quello di tutelare maggiormente i condomini attribuendo loro maggiore coinvolgimento nell'*iter* rendicontistico.

### **Requisiti**

Pertanto, i condòmini dovranno essere molto attenti nel conferire l'incarico di revisore contabile e scegliere il professionista che abbia sia requisiti tecnici/contabili sia competenze in materia condominiale.

Infatti, in assenza di specifiche disposizioni, chiunque può svolgere il ruolo di revisore condominiale: gli unici requisiti richiesti sono quelli generali della maggiore età e della capacità giuridica, mentre la complessità dell'incarico esigerebbe invece di affidarsi sempre ad un professionista in possesso delle necessarie competenze, anche in considerazione della nuova disciplina del rendiconto condominiale introdotta proprio dal legislatore della riforma.

### **Compiti**

Il revisore deve essenzialmente verificare la contabilità (non necessariamente rifarla ex novo). Tale verifica potrà avere limiti diversi a seconda della condizione in cui il revisore si troverà di volta in volta ad operare. Ad esempio, se si tratta di verificare contabilità già presentate in assemblea e da questa approvate, il revisore dovrà limitarsi ad una analisi di **fondatezza e congruità**, senza entrare nel merito delle scelte adottate, ad esempio, in ordine ai criteri di ripartizione delle spese, anche se errati. Se, invece, la verifica riguarda annualità prive di bilancio, perché mai presentato o mai approvato, allora la verifica del revisore potrà spingersi anche all'accertamento in termini di legittimità, verificando la correttezza dei criteri di ripartizione delle spese, anche alla luce del regolamento e delle tabelle millesimali.

In linea di principio, il revisore condominiale non può essere nominato con lo scopo di rimettere in discussione i criteri di ripartizione (anche se sbagliati) adottati nei bilanci consuntivi già approvati dall'assemblea. Infatti, eventuali vizi nell'attribuzione dei criteri di ripartizione delle quote condominiali devono essere contestati davanti al giudice impugnando le relative deliberazioni davanti al giudice entro il termine perentorio di 30 giorni stabilito dall'art. 1137 c.c. Decorso tale termine, la deliberazione non è più impugnabile. La contestazione dei criteri di ripartizione a distanza di tempo, mediante la nomina di un revisore, costituirebbe un strumento per eludere, di fatto, il termine perentorio stabilito dal citato art. 1137 c.c.

In definitiva, la sfera operativa del revisore può presentarsi più o meno ampia a seconda che la stessa sia tesa a:

a) predisporre un rendiconto consuntivo nell'ipotesi in cui il medesimo non sia stato ancora formato (ad esempio, nel caso in cui l'amministratore uscente non lo abbia redatto);

b) verificare la contabilità nell'ipotesi di un rendiconto redatto ma non approvato (si pensi al caso dell'amministratore che lo abbia redatto e poi sia stato revocato prima di sottoporlo all'assemblea per l'approvazione;

c) verificare la contabilità nell'ipotesi di un rendiconto redatto e approvato, dal quale, solo successivamente alla scadenza del termine di cui all'art. 1137, comma 2, c.c., emergano criticità nella gestione del patrimonio comune (ad esempio, ammanchi di cassa, inserimento di poste contabili non preventivate, spese urgenti non ratificate, asserite anticipazioni da parte dell'amministratore, ecc.).

Nelle prime due ipotesi, l'attività del revisore è volta a consentire al condominio di munirsi del rendiconto da esaminare e, eventualmente, approvare, per la corretta prosecuzione della gestione contabile. In questa prospettiva, il revisore, oltre alle verifiche contabili secondo criteri di congruità e fondatezza, dovrà necessariamente entrare nel merito della questione, adottando i corretti criteri di ripartizione e, eventualmente, eliminando vizi e/o errori compiuti in passato (valutazione di legittimità).

Più complessa la terza ipotesi, in cui la **revisione ha ad oggetto bilanci già approvati e non contestati nei termini di legge**, per cui il revisore dovrebbe **limitarsi a verificare la congruità e la fondatezza dei conti** senza entrare nel merito delle modalità seguite e senza rimettere in discussione i criteri di ripartizione adottati che, seppur errati, non sono stati contestati nel termine perentorio di 30 giorni previsto dall'art. 1137 c.c. Se così non fosse, con la nomina del revisore si rimetterebbero in discussione bilanci già approvati e riferiti a più anni addietro, risultando assolutamente illogico e contrario alla restante parte del nostro ordinamento in materia di condominio negli edifici. Pertanto, se si tratta di un incarico teso alla presentazione della contabilità relativa ad un determinato periodo perché non approvata o perché mancante, allora solo in questi casi il revisore si preoccuperà anche di adottare i giusti criteri di ripartizione. Ma se al contrario la revisione contabile è richiesta per appurare eventuali sottrazioni indebite su bilanci già approvati, infondatezze o incongruità, allora in questi casi il revisore deve limitarsi a verificarne quanto richiesto, senza porre in discussione i criteri di ripartizione adottati, quantunque sbagliati.

La comprensione di tali limiti alla revisione e verifica della contabilità è di fondamentale importanza: una revisione che supera tali limiti risulterà a sua volta contestabile davanti all'A.G.

Di ulteriore e più significativa importanza assume questo limite per il C.T.U. del Giudice per la delicatezza dell'incarico ricevuto.

## IL RENDICONTO CONDOMINIALE DOPO LA RIFORMA (torna su)

E' opportuno, al fine di inquadrare il lavoro che dovrà svolgere il Revisore della contabilità condominiale, analizzare quanto stabilito dalla nuova normativa riguardante la riforma del condominio ed approvata con legge del **11 dicembre 2012 n. 220**.

Quanto verrà detto in questo capitolo si riferisce ovviamente agli adempimenti dell'Amministratore, ma è chiaro che a questi si deve attenere un Revisore al fine di verificare e dunque possibilmente riformulare la contabilità del condominio oggetto della revisione.

**La riforma, dunque, non ha solo rinnovato l'istituto condominiale adeguandolo ai tempi moderni, ma ha anche cercato di eliminare le lacune che si erano evidenziate nel corso degli anni.**

Ha infatti inciso profondamente sulla figura dell'amministratore, escludendo figure di "improvvisati" gestori di edifici, richiedendo persone sempre più specializzate nella conoscenza del codice civile, poiché il condominio è un istituto giuridico che coinvolge, anche solo per esigenze operative, tutte le altre norme del codice civile, dalle obbligazioni, ai contratti, ai diritti reali. La riforma non ha inciso soltanto sulla professionalità e conoscenze giuridiche dell'amministratore, ma ha anche modificato i suoi obblighi verso i condomini, soprattutto, relativamente alle modalità di gestione, non tanto e non solo dei beni condominiali ex art. 1117 codice civile, ma, soprattutto, delle somme gestite, in entrata e in uscita e la situazione patrimoniale attraverso il cosiddetto rendiconto.

Il motivo di tale scelta può essere rintracciato nella vita di tutti i giorni, basta pensare all'esigenza di evitare che, ciclicamente, ogni condominio si trovi nell'impossibilità di ottenere la gestione contabile o nell'impossibilità di ricostruire la propria gestione contabile. Onde impedire il verificarsi di tali situazioni, il legislatore ha imposto regole molto severe e complesse che sia l'Amministratore, sia eventualmente il Revisore, devono mettere bene in chiaro.

### **Principi alla base della gestione contabile condominiale**

Una prima serie di norme individua i principi generali a cui l'amministratore deve attenersi nella gestione delle somme del condominio a lui affidate.

Infatti, **l'art. 1129 comma 7 codice civile** impone all'amministratore di aprire ed utilizzare uno specifico **conto corrente** intestato al condominio. La ratio della norma è soprattutto quella di evitare che si possa confondere il patrimonio del singolo amministratore con il "patrimonio" del condominio, cioè con le somme dei singoli condomini in possesso dell'amministratore per erogare le spese condominiali. In altri termini, la norma vuole che si possa immediatamente distinguere il patrimonio del singolo amministratore dalle somme di denaro gestite per conto dei condomini. Per rendere effettivo questo principio il legislatore ha previsto la revoca dell'amministratore che non apre e non *usa* il conto corrente intestato al condominio ai sensi dell'articolo 1129 codice civile comma 12, numero 3.

In questo nuovo contesto diventa anomalo il comportamento dell'amministratore che non fornisce a tutti i condomini gli estremi del conto corrente intestato al condominio e non agevola i versamenti diretti degli stessi sul conto corrente.

Il medesimo articolo al comma 7 prevede che *"L'amministratore è obbligato a far transitare le somme ricevute a qualunque titolo dai condomini o da terzi, nonché quelle a qualsiasi titolo erogate per conto del condominio, su uno specifico conto corrente, postale o bancario, intestato al condominio; ciascun condomino, per il tramite dell'amministratore, può chiedere di prendere visione ed estrarre copia, a proprie spese, della rendicontazione periodica"*. Quest'ulteriore obbligo impone in sostanza all'amministratore di far transitare, in entrata e in uscita, sul conto del condominio tutte le somme ricevute dai condomini o da terzi.

Il primo elemento da evidenziare è che la norma non pone un limite, minimo o massimo, di valore, quindi, ogni movimento, in entrata e in uscita, deve passare dal conto corrente, indipendentemente dall'importo.

Quindi, se l'amministratore incassa euro 100, è scorretta la contabilità con la quale paga 20 per la pulizia e versa solo 80 sul conto corrente (giusto versare 100 sul conto e poi prelevare 20 per pagare la spesa di pulizia).

Questo spiegherebbe anche perchè l'articolo 1129 comma 12 n. 3 prevede la revoca dell'amministratore che non *usa* il conto corrente. In sostanza la parola "usa" sanziona non solo il totale non uso del conto corrente, ma anche il non uso parziale.

**Dal nuovo testo del 1129 comma 7 c.c. si possono anche dedurre altri principi:**

Il conto corrente potrebbe diventare il nuovo reale rendiconto, e questo, spiegherebbe perché il legislatore fa riferimento al registro di contabilità nel quale devono essere annotati in ordine cronologico i singoli movimenti, operazione questa che ricorda un estratto conto bancario.

In altri termini, facendo transitare tutti i movimenti sul conto corrente, ci sarà la possibilità di ricostruire la gestione contabile del condominio in qualsiasi momento in base agli estratti conto, anche solo "incrociando" i dati del rendiconto, ad esempio le fatture e le ricevute per le spese del condominio, con i dati del conto corrente.

Sarebbe, quindi, illecita qualsiasi gestione condominiale che impedisse l'incrocio dei dati del conto corrente con i dati contenuti nel rendiconto, ovvero nel registro della contabilità.

Di conseguenza, sarebbe illecita la voce "cassa" che indica delle somme di denaro detenute in contanti presso l'amministratore e non sul conto corrente. Sarebbe illecito accettare il pagamento delle quote condominiali in "contanti", infatti, questa attività, è sinonimo di una gestione alquanto ballerina del condominio perché impedisce una ricostruzione a posteriori della contabilità.

Dopo la riforma una gestione contabile "corretta" richiederebbe l'eliminazione del denaro liquido, sia in entrata che in uscita, a favore di mezzi di pagamento elettronici o tracciabili, come assegni, bonifici e pos.

Questa è solo una parte dei nuovi obblighi a carico dell'amministratore.

Da un'altra serie di norme è possibile dedurre altri principi a cui all'amministratore del condominio deve attenersi nell'adempimento dei suoi obblighi di rendicontazione delle spese verso il condominio.

**Obbligo dell'amministratore di redigere il rendiconto annuale.**

Infatti, l'art. **1130 comma 1 n. 11** prevede che l'amministratore ha l'**obbligo di redigere il rendiconto condominiale annuale**. Dalla locuzione "annuale" presente nel disposto dell'articolo 1130 comma 1 n. 11 codice civile, si può dedurre che il riferimento è all'anno solare, per cui, il rendiconto si apre a gennaio e si chiude a dicembre. Non sarebbero rendiconti o sarebbero, quindi, illeciti i rendiconti parziali, inferiori all'anno, ad esempio per 8 mesi, i rendiconti che non coincidono con l'anno solare, ad esempio aperti a marzo e chiusi ad aprile dell'anno successivo, ed i rendiconti superiori ad un anno, ad esempio per 15 mesi.

Sempre l'art. 1130 comma 1 n. 11 prevede che **l'amministratore oltre a redigere il rendiconto annualmente deve convocare l'assemblea per la relativa approvazione entro centottanta giorni**.

Questa previsione mira a colpire l'abitudine di alcuni amministratori che presentavano i rendiconti quando ritenevano opportuno, ad esempio ogni 2 anni o anche ogni 5 anni, impedendo, di fatto, all'assemblea ogni tipo di controllo sulla gestione dell'amministratore.

Questa previsione legislativa è rafforzata da un ulteriore principio previsto nell'art. 1129 comma 12 n. 1 codice civile, ovvero **l'omessa convocazione dell'assemblea per l'approvazione del rendiconto condominiale, anche solo per un anno determina la revoca giudiziale dell'amministratore**.

L'obbligo di presentazione del rendiconto del rendiconto è indipendente dalla nomina di un nuovo amministratore o dalla riconferma di quello vecchio, si tratta infatti di elementi che non incidono sulla rendicontazione. Occorre, però, sottolineare che a tutela dei condomini, la nomina o la riconferma dell'amministratore è strettamente connessa alla presentazione dei rendiconti.

In poche parole, sarebbe opportuno che i condomini non riconfermino l'amministratore in ritardo con la presentazione dei rendiconti.

Inoltre, il mancato rispetto dell'obbligo di redigere i rendiconti e di convocare l'assemblea comporta a carico dell'amministratore stesso il risarcimento dei danni a favore del condominio. Si

pensi al caso in cui, durante il periodo in cui l'amministratore del condominio non presenta i rendiconti uno dei proprietari fallisce e non è possibile recuperare quanto dovuto.

### **Il rendiconto condominiale.**

Sempre dalle norme del codice civile è possibile dedurre altri principi in materia di redazione materiale dei rendiconti.

A proposito della definizione del rendiconto condominiale, è opportuno subito chiarire che si parla di "**rendiconto**" del condominio e **non di "bilancio"**, proprio per non confondere i due documenti. Il rendiconto del condominio infatti è l'insieme della documentazione da fornire ai condomini e questa comprende anche il bilancio, che non è altro che il riepilogo delle entrate e delle uscite, collegate attraverso l'avanzo di cassa alla situazione patrimoniale, ovvero crediti e debiti del condominio.

Il rendiconto condominiale può essere descritto come un documento che individua, anche in termini contabili, l'attività compiuta dall'amministratore durante il corso dell'anno, ad esempio i pagamenti effettuati e l'ammontare delle quote riscosse. La giustificazione di questo adempimento si trova nel fatto che l'amministratore di condominio, non gestisce somme proprie, ma di altri soggetti, ovvero i condomini, e a questi ultimi deve rendere il conto del suo operato.

Il rendiconto, quindi, ha una doppia valenza, perché è la descrizione dell'attività compiuta dal mandatario, per conto dei singoli condomini ed è anche un documento contabile che descrive gli importi delle operazioni compiute. In altri termini, usando un esempio si può dire che la semplice voce "assicurazione euro 1400" contenuta in un rendiconto, informa i proprietari che l'amministratore ha pagato l'assicurazione, come attività di gestione per i condomini, ed indica anche l'importo pagato, ovvero Euro 1400, da ripartire tra i condomini come attività contabile. Da quanto detto, si può anche desumere un primo principio alla base della redazione contabile del condominio: nel rendiconto non possono essere inserite operazioni mai o non ancora eseguite dell'amministratore. In altri termini, se l'amministratore durante l'anno non eseguisse nessun pagamento e non riscuotesse nessuna somma di denaro, non potrebbe inserire nel rendiconto nessuna operazione, altrimenti, farebbe credere ai proprietari di aver compiuto una data attività, quando, invece, non ha compiuto nulla, violando una delle esigenze per cui il mandatario deve redigere il rendiconto e, cioè, descrivere l'attività compiuta.

### **Elementi alla base del rendiconto.**

Alla base del rendiconto ci sono le c.d. "pezze di appoggio" (cioè le fatture e le ricevute delle spese). Queste sono di proprietà del Condominio e non dell'amministratore e possono essere visionate da ogni proprietario prima dell'assemblea che approva il rendiconto (Cassazione civile sezione II, 21 novembre 2000, numero 15010) al fine di verificare la corrispondenza tra le spese indicate nel rendiconto con i documenti giustificativi.

Ogni condomino può richiedere, senza specificare le ragioni, ed ottenere, prima dell'assemblea che approva i rendiconti, la copia di tutta la documentazione contabile. Oggi è anche necessario che tutti i pagamenti risultino anche dal conto corrente del condominio.

L'amministratore non può rifiutarsi di consegnare al condomino la copia della documentazione contabile, del resto, la mancata consegna di questa documentazione contabile, così come l'impossibilità di visionare la stessa invalida e rende annullabile l'assemblea che approva il rendiconto (Cassazione civile sezione II, 8 agosto 2003, numero 11940).

Questi due principi teorici sono stati espressamente codificati dal legislatore della riforma del condominio, infatti, l'articolo 1130 bis prevede che i proprietari delle unità immobiliari, gli altri titolari di diritti reali, usufruttuari, servitù immobiliari e i titolari di diritti di godimento, locazione, comodato, in poche parole, tutti coloro che devono partecipare alle spese condominiali "***possono prendere visione dei documenti giustificativi di spesa in ogni tempo ed estrarne copia a proprie spese. Le scritture e i documenti giustificativi devono essere conservati per dieci anni dalla data della relativa registrazione***".

Interessante anche l'introduzione dell'obbligo di conservazione delle scritture contabili per 10 anni dalla loro registrazione, nel registro di contabilità. Siamo anche qui in presenza di una norma a

tutela dei condomini che possono sempre verificare la contabilità, anche nominando un revisore. Quanto detto in precedenza deve essere anche coordinato con il conto corrente del condominio, sul quale devono transitare tutte le entrate e le uscite, che, di fatto, diventa un elemento per confrontare i dati presenti nel rendiconto o nella gestione contabile del condominio. E' opportuno ricordare che i proprietari possono anche ottenere copia dei documenti relativi alle operazioni sul conto corrente.

### **Modalità per la redazione del rendiconto**

La riforma ha confermato quei principi generali di contabilità in precedenza evidenziati, cui anche un Revisore Condominiale deve rifarsi.

Un primo principio è quello secondo il quale il rendiconto deve essere reale e deve rappresentare la situazione reale del condominio, intendendosi, con questa espressione, non solo il divieto di inserire nel rendiconto dati falsi, ma anche il divieto di inserire nel rendiconto dati "putativi" o "immaginari" o situazioni non realmente effettuate.

Altro principio basilare è quello di redigere un rendiconto con un metodo che faciliti il controllo dei dati presenti in questo documento.

Il problema, semmai, è individuare il metodo o il criterio più corretto per raggiungere tali obiettivi. Il sistema che permette di raggiungere tutti questi obiettivi è cosiddetto principio di cassa, ossia le spese effettivamente sostenute e le entrate effettivamente riscosse (Cassazione civile sez. III, 9 maggio 2011 numero 10153).

**Circa i criteri di redazione del rendiconto, è nota la diatriba tra quanti ritengono di conservare incondizionatamente il criterio di cassa e quanti propendono, invece, per il criterio della competenza.** Secondo questi ultimi, anche in condominio sarebbe preferibile il criterio della competenza, con l'adozione della partita doppia e con l'aggiunta di una relazione che chiarisca tutti i passaggi che rendono difficile la comprensione del rendiconto.

Sta di fatto però che l'adozione del criterio della competenza – che pur potrebbe giovare alla trasparenza dei conti - non è in alcun modo previsto dalla normativa vigente, tant'è che la giurisprudenza ha sempre ribadito, pressoché unanimemente, il principio secondo cui il conto consuntivo della gestione condominiale deve essere strutturato in base al principio di cassa, con la conseguenza che le spese devono essere annotate in base alla data dell'effettivo pagamento (Tribunale di Milano, numero 5036/1991). E ciò, nella considerazione che gli unici criteri legali, per la esatta e regolare redazione del rendiconto, sono solo quelli della chiarezza e intellegibilità del rendiconto, non soggetto a speciali formalità contabili, purché risultino chiaramente individuati gli elementi necessari all'intellegibilità dei modi di impiego dei fondi e della ripartizione delle spese. (Cassazione, 20/4/1994, numero 3747). In quest'ottica e in base al principio di cassa, l'amministratore può anche emettere rate relative a spese approvate nell'anno precedente - ma emesse per il periodo di gestione successivo - che saranno contabilizzate per cassa nell'anno successivo.

Sotto l'aspetto procedimentale, vale peraltro la pena di evidenziare che l'amministratore, in sede di assemblea di approvazione del rendiconto, non può utilizzare le deleghe rilasciate dai condomini, potendo in materia configurarsi un conflitto di interessi, così come ritenuto dal Tribunale di Milano, 3/3/1997, numero 2357, per il quale deve ritenersi sussistente la nullità della delibera assembleare, nel caso di approvazione del preventivo e del consuntivo, con il voto determinante dell'amministratore, portatore di deleghe di taluni condomini assenti. Così agendo, infatti, egli finisce per cumulare nella sua persona le due figure contrattuali del mandante e del mandatario, in violazione dell'articolo 1713 codice civile.

### **Principio di cassa**

Per semplificare il discorso e rendere più familiare la spiegazione è possibile ricorrere ad un elemento più comune il cosiddetto conto corrente bancario ed è possibile analizzare il tipo di operazioni che compie la banca (alias condominio).

La banca segna cronologicamente un'operazione, in entrata o in uscita, solo quando la somma è effettivamente versata sul conto o solo quando la somma è effettivamente prelevata dal conto, la banca alla fine di un dato periodo tira una somma e indica il totale saldo (a debito o a credito). Il

risultato così ottenuto può essere dichiarato come corrispondente alla situazione reale.

Se, invece, la banca indicasse in entrata somme che nessuno ha mai versato o se indicasse, in uscita, somme che nessuno ha mai prelevato, nel momento in cui venisse presentato l'estratto conto o in questo caso il rendiconto, la banca rappresenterebbe una situazione che può essere tranquillamente definita come non corrispondente alla realtà (con tutte le conseguenze derivanti da questa affermazione).

Anche per la redazione del rendiconto del condominio o per la riformulazione da parte del Revisore, deve essere applicata questa semplice regola. Cioè nel rendiconto vanno indicate solo le spese effettivamente sostenute e solo le somme effettivamente riscosse. Infatti, se il rendiconto del condominio non venisse redatto in base al principio di cassa e, quindi, di conseguenza, se nel rendiconto venissero indicate spese non realmente pagate ed entrate non realmente riscosse, il saldo del rendiconto in generale (cioè la posizione complessiva del Condominio verso i terzi) e il saldo per ogni singolo proprietario (cosiddetto conguaglio) non corrisponderebbe alla situazione reale. Quindi, la mancata applicazione del principio di cassa, darebbe vita ad un rendiconto non conforme alla situazione reale, cioè ad un rendiconto – quanto meno – putativo o virtuale.

Questo spiega perché il legislatore con la riforma ha previsto che il rendiconto (come documento) è formato da un registro cronologico di contabilità, che tornato all'esempio del conto corrente bancario può essere assimilato all'estratto conto, nel quale vanno annotate entro 30 giorni dalla loro *effettuazione* tutte le operazioni in entrata e in uscita. Ulteriore verifica del rendiconto e del registro di contabilità è possibile oltre che sulla base dei giustificativi di spesa, anche in base al conto corrente condominiale sul quale devono transitare tutte le somme in entrata o in uscita.

#### **Ulteriori motivi che spingono all'applicazione del principio di cassa**

Il rendiconto è anche il documento che descrive l'attività dell'amministratore e, certo, nella redazione del rendiconto, l'amministratore non può indicare attività non effettivamente eseguite, cioè non può far credere che ha fatto qualcosa, quando, in realtà non ha fatto nulla o non ha compiuto attività di gestione, poichè, altrimenti, farebbe credere ai condomini che ha eseguito ed ha adempiuto al suo incarico, mentre, in realtà, non ha eseguito e non ha adempiuto al suo incarico professionale.

La verifica di quanto sopra esposto deve essere oggetto di verifica molto approfondita da parte del Revisore, il quale dovrà anche porre attenzione se sono state inserite o meno nel rendiconto spese mai effettivamente pagate (o rappresentare come pagate spese in realtà non pagate).

Questo potrebbe anche essere un mezzo per coprire lo "spostamento" di fondi del condominio, i quali potrebbero essere usati nell'ambito del meccanismo della "cassa comune tra più Condomini", cioè lo stesso amministratore di più condomini, usa i soldi del condominio A per pagare le spese del condominio B poi usa le somme del condominio C per pagare le spese del condominio D ecc... Si tratta di un fenomeno talmente diffuso (ma poco pubblicizzato) che il legislatore ha previsto la revoca giudiziale dell'amministratore se si dovesse verificare una tale eventualità, articolo 1129 comma 3, oppure potrebbe servire a chiedere il pagamento di conguagli in realtà non dovuti; così come, inserire entrate mai effettivamente riscosse, potrebbe servire a nascondere la reale situazione debitoria del condominio.

Per contestare quanto detto, di solito, si afferma che se nel rendiconto si inseriscono solo le spese effettivamente pagate e non si inseriscono le spese non effettivamente pagate, (es. fattura di lavori deliberati ed eseguiti, ma non pagati per mancanza di liquidità), non c'è (o non ci sarebbe) la possibilità recuperare le somme ancora da pagare (o quanto dovuto dai proprietari). A questo rilievo si può facilmente replicare che si confondono due piani differenti, infatti, si confonde il piano del rendiconto (e della sua "conformità" alla situazione reale) con il recupero delle risorse necessarie e dei mezzi a disposizione dell'amministratore per coprire le spese. Ora, (sorvolando sull'importanza di un preventivo di spesa "congruo") è possibile recuperare le somme per coprire le spese in due modi: a) usando i decreti ingiuntivi per colpire i morosi; b) programmando la costituzione di fondi cassa per poter far fronte ai ritardi o alle difficoltà di pagamento dei singoli condomini e la riforma del condominio oltre ad ammettere la possibilità di creare fondi o riserve,

prevede che in caso di lavori straordinari deve essere previsto un fondo specifico articolo 1134 comma 4.

Anche la recente riforma del condominio spinge verso l'applicazione del principio di cassa, infatti, secondo la riforma, il rendiconto è formato dal registro di contabilità, in cui sono annotati in ordine cronologico, entro trenta giorni da quello *dell'effettuazione*, i singoli movimenti in entrata ed in uscita ai sensi dell'articolo 1130 comma 8.

Altro elemento che spinge ad usare il principio di cassa è stato fornito dallo stesso legislatore della riforma condominiale, quando ha previsto che nel registro di contabilità le operazioni devono essere annotate entro 30 giorni dalla loro effettuazione. È evidente che il legislatore con la locuzione *effettuazione* fa riferimento al pagamento o alla riscossione e non ad altri eventi (esempio ricezione della fattura).

Del resto, annotare nel registro di contabilità un'operazione non effettivamente eseguita (ad esempio una fattura ricevuta o non pagata) significa, poi, doverla inserire, di nuovo, nel registro di contabilità nel momento in cui tale fattura viene pagata, onde rispettare il disposto del codice che obbliga l'annotazione dell'operazione entro 30 giorni dell'effettuazione della stessa.

Di conseguenza, se si seguisse tale strada dovremo inserire nel registro di contabilità la stessa operazione due volte, con la possibilità che il piano di riparto (basato sul registro di contabilità) possa ripartire la stessa spesa tra i condomini due volte.

Inoltre, inserire un'operazione non realmente effettuata nel registro di contabilità, significherebbe avere uno "scostamento" tra il registro di contabilità e il conto corrente condominiale (sul quale devono transitare tutte le operazioni in entrate e in uscita), quando, invece, il legislatore con la riforma ha previsto che il conto corrente del condominio è il primo mezzo per poter verificare (e ricostruire) la contabilità del condominio.

Infine, è compito del Revisore prestare attenzione a che il registro di contabilità debba trovare un preciso riscontro nel conto corrente condominiale (oltre che sui documenti contabili) sul quale l'amministratore è obbligato a far transitare le somme ricevute o erogate ed è inutile nascondere che entrambi i documenti sono redatti con il principio di cassa, poiché usare diversi metodi di redazione per il rendiconto e per il conto corrente impedirebbe il controllo "incrociato" previsto dal legislatore ed impedirebbe la ricostruzione contabile della gestione del condominio. E, dunque, sarebbe illecita una gestione contabile condominiale che impedisse l'incrocio dei dati tra conto corrente e registro contabilità o che è – ab origine – impostata per impedire (o rendere difficoltosa) la ricostruzione della gestione contabile del condominio.

Seguendo alla lettera il disposto del legislatore non dovrebbero esserci problemi a redigere il rendiconto del condominio, neppure quando si costituiscono fondi (esempio fondo cassa e fondo tfr) o riserve. Infatti, si tratta di operazioni contabili ammesse dallo stesso legislatore, anche se non totalmente compatibili con il principio di cassa, poiché non sono "realmente effettuate", ma possono anche consistere in mere operazioni contabili prive di reali uscite ed entrate. In realtà, anche non volendo considerare tali voci come eccezioni (ammesse dallo stesso legislatore) e, quindi, inseribili nel registro di contabilità, nulla esclude che possono trovare spazio in un ulteriore sezione del medesimo registro o in un ulteriore documento. Diversa è, invece, la questione relativa alle fatture non pagate per le quali occorre fornire una "informazione" ai condomini. E' ovvio che fornire una "informazione" è una cosa molto diversa dall'inserzione della fattura non pagata nel registro di contabilità (le fatture non pagate non possono essere inserite nel registro di contabilità). In ogni modo, si tratta di casi marginali, perché con la presenza di fondi cassa, con il preventivo reale, sarà sempre più difficile vedere fatture non pagate entro il 31 dicembre di ogni anno.

### **Classificazione del rendiconto**

In estrema sintesi, l'articolo 1130 bis stabilisce che il rendiconto è formato dal :

- a) registro di contabilità
- b) dal riepilogo finanziario
- c) da nota esplicativa sintetica della gestione (anche con l'indicazione dei rapporti in corso e delle questioni pendenti)

Questi sono i documenti che formano il rendiconto del condominio sui quali è necessario che il Revisore riponga la massima attenzione.

Il registro di contabilità contiene le voci in entrata ed in uscita, indicate, spesa per spesa ed entrata per entrata, in ordine cronologico; tutte le spese e le entrate indicate nel registro di contabilità i presume che siano state “effettuate”, (posto che sussiste l’obbligo della registrazione contabile delle operazioni entro 30 giorni dalla loro effettuazione). Il registro di contabilità si chiude il 31 dicembre di ogni anno, quindi, non può contenere attività (in entrata e in uscita) effettuata dopo il 31 dicembre.

Inoltre, è evidente lo stretto legame di questo documento con il conto corrente condominiale (sul quale devono transitare tutte le entrate e le uscite) e questo anche per rendere effettiva la possibilità di controllo e verifica del rendiconto e della gestione.

La connessione tra questi due documenti comporta anche che devono essere redatti con modalità analoghe posto che, dovendo essere oggetto di riscontri incrociati, non possono essere redatti uno in un modo e l’altro in un altro, in quanto sarebbe impedito un facile “riscontro” o una facile “ricostruzione” della contabilità condominiale.

La “limitazione” del registro di contabilità alle voci di entrata e di uscita, comporta che occorre risolvere il problema dell’indicazione della tabella di ripartizione e della distinzione tra spese di ordinaria e straordinaria amministrazione. Ove non si ritenga di integrare il registro di contabilità inserendo per ogni voce di uscita l’indicazione della tabella di riferimento e dell’indicazione di spesa ordinaria e straordinaria, sarebbe opportuno predisporre un (ulteriore) documento chiamato conto entrate ed uscite, (che si affianca al registro di contabilità) e riassuntivo del medesimo registro di contabilità, in cui le voci di uscita sono riassunte ed impostate per categorie di spesa (e non in modo cronologico) con indicazione delle tabelle e della spesa ordinaria e straordinaria.

E’ opportuno inoltre che il Revisore verifichi se l’amministratore ha presentato o meno ai condomini anche il piano di riparto o la ripartizione delle spese, oltre al **riepilogo finanziario**, ovvero un documento molto vicino allo “stato patrimoniale”, in cui vanno indicati i fondi e le riserve e dove sono allocati. Il riepilogo finanziario dovrebbe comprendere inoltre tutte le altre informazioni (debiti e crediti verso terzi e verso i condomini) che non possono essere inserite nel registro contabilità in quanto non effettuate, ma si ripete è solo un “riepilogo” nulla di più e nulla di diverso. Ultimo documento che il Revisore deve tenere in considerazione è la **relazione sintetica** dell’amministratore che dovrebbe avere il fine di “spiegare” il rendiconto almeno per le parti non facilmente intelleggibili.

**La relazione dovrà dunque costituire parte integrante del rendiconto** e avrà la funzione di illustrare ed integrare i sintetici dati quantitativi, i problemi condominiali risolti e da risolvere nel corso dell’esercizio amministrativo, spiegando i collegamenti tra le realtà contabili anno per anno: una sorta di nota integrativa, che oltre ad approfondire particolari aspetti della gestione collegati a dimostrazioni numeriche meno comprensibili, fornisca ai condomini informazioni suppletive anche se di natura non strettamente contabile.

### **Approvazione del rendiconto**

È opportuno osservare che l’assemblea è libera di approvare (o meno) il rendiconto, così come è libera di nominare un nuovo amministratore in sostituzione di quello vecchio, anche senza aver approvato i rendiconti dell’amministratore uscente, ma dando incarico ad un Revisore di verificare la gestione della contabilità.

### **Coerenza tra conto corrente e cassa.**

Ai fini del riscontro dell’attendibilità del rendiconto è peraltro di grande utilità la verifica di coerenza tra il saldo del conto bancario condominiale e il saldo della gestione.

E’ nota, sotto questo profilo, la giurisprudenza prevalente, per la quale è necessario intestare il conto bancario al condominio, per evitare pregiudizievole commistioni tra conto dell’amministratore e conto condominiale (Tribunale di Genova, 16/9/1993 e Tribunale di Milano, ordinanza 27/9/1993).

E, dunque, in presenza di un conto bancario condominiale, ora obbligatorio, i condomini hanno la possibilità di verificare la coerenza tra il saldo di cassa e il saldo del conto bancario. Con l'avvertenza tuttavia di tener conto che, tra la data di chiusura della gestione annuale e quella in cui viene presentato il rendiconto, può passare del tempo sicché - per rendere possibile il controllo incrociato tra conto bancario e cassa condominiale - occorre registrare a parte sia gli incassi sia le spese, materialmente intervenute dopo la data di chiusura del rendiconto.

### **Nullità ed annullabilità di un rendiconto.**

Se il rendiconto non è veritiero – perché, ad esempio esclude delle entrate che vi sono state - la lesione della sfera patrimoniale del singolo condomino non può essere sanata dall'eventuale approvazione dell'assemblea del condominio. Con la conseguenza che, mentre un rendiconto non veritiero è affetto da nullità assoluta - che si trasmette necessariamente alla delibera assembleare che lo approva - un rendiconto semplicemente mal redatto – che tuttavia non comporti una alterazione della situazione patrimoniale del condomino – è annullabile, se impugnato nel termine dei 30 giorni di cui all'art. 1137, stante l'insussistenza di una nullità assoluta derivante dall'inapplicabilità ai condomini delle norme imperative sulla formazione dei bilanci dettati in materia di società, le quali in quel caso rendono comunque nulla, per illiceità dell'oggetto la relativa delibera assembleare (Corte Appello Milano 20/5/1992).

## LA REVISIONE DEL BILANCIO CONDOMINIALE [\(torna su\)](#)

### Periodo di revisione

Nel momento in cui l'assemblea delibera di sottoporre a revisione la rendicontazione condominiale viene imposto da parte del legislatore l'obbligo di specificare a quale periodo o periodi essa deve riferirsi: “[...] *in qualsiasi momento o per più annualità specificamente identificate*”.

Da un punto di vista puramente formale è abbastanza semplice definire l'arco temporale che dovrà essere revisionato. Il problema che, però, si pone è da un'ottica squisitamente pratica. Chi ha svolto revisione condominiale sa che è piuttosto frequente riscontrare irregolarità non solo nell'anno amministrativo oggetto di indagine. Sovente si individuano situazioni di non facile identificazione che per poter essere comprese richiedono di procedere a ritroso nel tempo.

Ci si domanda, pertanto, come ci si debba comportare, se diviene opportuno convocare una nuova assemblea riformulando il periodo di indagine, se procedere ugualmente alla rendicontazione, se l'assemblea ed il professionista in sede di attribuzione dell'incarico possano pattuire una maggiorazione del compenso qualora risulti inevitabile analizzare altre annualità. Tutti interrogativi che speriamo la giurisprudenza possa darci a breve delle risposte.

Attesa la volontà condominiale di avvalersi di un revisore, uno scoglio importante da superare è la ripartizione della fattura del professionista. Chi si occupa di materia condominiale conosce bene le dinamiche che sottendono tale problematica. Quasi sempre i condomini vogliono far ricadere l'onere del pagamento esclusivamente in capo a coloro che hanno optato per tale scelta. Ebbene, nella stesura dell'articolo 1130 bis c.c. è lo stesso legislatore che ovvia a questa problematiche stabilendo che “[...] *La deliberazione è assunta con la maggioranza prevista per la nomina dell'amministratore e la relativa spesa è ripartita fra tutti i condomini sulla base dei millesimi di proprietà.* [...]”. Si è evitato così di intasare ulteriormente le aule giudiziarie almeno per questo aspetto.

In definitiva, quando se ne ravvisa l'opportunità, è opportuno per l'amministratore, inserire all'ordine del giorno della convocazione di assemblea il punto relativo alla “*nomina revisore contabile: determinazione degli esercizi finanziari da revisionare e determinazione del suo compenso*”, in modo che i condomini possano conoscere del punto oggetto dell'importante deliberazione, valutare le competenze offerte dei vari consulenti contabili al fine di godere a pieno dell'opera di un professionista serio ed in grado di soddisfare l'incarico della revisione contabile condominiale.

### Fase preparatoria

Il revisore contabile, ricevuto l'incarico, deve prima di tutto, contattare immediatamente l'amministratore del condominio, allo scopo di acquisire da subito tutti i suoi recapiti, telefoni e di studio, necessari al fine di comunicare e relazionarsi durante tutta l'attività di revisione.

Ancor prima di procedere con l'acquisizione dei documenti necessari, il revisore deve assumere informazioni basilare di iniziativa, partendo da un sopralluogo sull'edificio. Questo gli consentirà presto di capire se il cliente è un condominio o un supercondominio, di sapere se vi è un consiglio di condominio da poter consultare, se alcuni condòmini dispongono di documenti che l'amministratore non ha e altre considerazioni di carattere generale.

Se l'incarico alla revisione deriva dal Giudice, il revisore deve procedere a verbalizzare ogni accesso presso lo studio dell'amministratore per l'acquisizione dei documenti contabili. Inoltre, il revisore C.T.U. deve farsi preventivamente autorizzare dal Giudice all'accesso presso l'Agenzia delle Entrate, presso altre amministrazioni dello Stato come INPS e INAIL e presso le banche del condominio.

Se l'incarico arriva dall'assemblea condominiale, allora le autorizzazioni ad accedere agli uffici finanziari e della pubblica amministrazione devono essere contenute in apposito mandato.

### Documenti da acquisire

I documenti indispensabili alla revisione di un bilancio già approvato dall'assemblea o da approvare, sono:

## **Il bilancio preventivo ordinario**

Il bilancio preventivo ordinario potrebbe rappresentare il documento da cui iniziare la redazione della contabilità da parte del Revisore, ammesso e non concesso che sia stato già redatto dall'amministratore, e rappresenta la previsione di spesa per il nuovo anno di gestione.

Elemento contabile essenziale alla gestione condominiale, è il risultato di una attività interpretativa posta in essere dall'amministratore chiamato a "stimare" le spese condominiali ordinarie che verranno a presentarsi nel nuovo esercizio finanziario.

Il bilancio preventivo non deve costituire un procedimento di creazione di nuovi dati a prescindere, ma deve formarsi in funzione di una analisi e rilevazione di fatti amministrativi o giuridici pregressi o comunque già esistenti al momento della redazione del documento.

Alcuni esempi pratici ci aiuteranno a comprendere:

nel bilancio di previsione 2016 il Revisore o l'amministratore prevederà il titolo di spesa, ad esempio, "ENEL Scala A" perché già esistente nel bilancio precedente o comunque nelle spese pregresse, curandosi di prevederne una adeguata stima in aumento per prevenire maggiori spese rispetto all'anno decorso, aumentando gli importi del 2015 del 5-10%;

ed ancora, nel bilancio di previsione 2016 si prevederà il titolo di spesa "Compenso dell'Amministratore" perché fatto giuridico esistente al momento della redazione del documento (si pensi all'ipotesi di primo incarico professionale).

È importante ricordare che i titoli e le voci di spesa del bilancio preventivo dell'ordinario esercizio finanziario dovranno essere caratterizzati proprio dalla "ordinarietà". In occasione di lavori straordinari sarà necessario aprire una gestione straordinaria con un bilancio ad hoc.

In occasione della verifica della contabilità, il bilancio preventivo dovrà essere rapportato, al bilancio consuntivo redatto o da redigersi nell'ambito della revisione.

Va ricordato, però, come anche un bilancio preventivo possa risultare impugnato davanti all'A.G.: in tali casi, al C.T.U. spetterà l'incarico di verificarne la regolare redazione per conto del Giudice.

## **Lo stato di ripartizione ordinario**

Dal bilancio consuntivo nasce il progetto di ripartizione delle singole quote annuali da porsi a carico di ogni unità immobiliare dell'edificio e ne diventa parte integrante.

Strumento indispensabile alla gestione per la riscossione delle morosità, si fonda essenzialmente sul criterio fissato dall'articolo 1123 c.c., secondo il quale le spese necessarie per il godimento delle parti comuni dell'edificio e per la prestazione dei servizi sono sostenute dai condòmini in misura proporzionale al valore della proprietà di ciascuno espresso in millesimi e tenendo conto anche delle indicazioni del regolamento di condominio.

Il documento viene predisposto con il riparto dei vari raggruppamenti di spesa evidenziati nel bilancio preventivo, riportando i nominativi dei proprietari di tutte le unità immobiliari con le rispettive incidenze millesimali. Sommando per ciascun proprietario in senso orizzontale le singole quote addebitabili si determina il totale dovuto da ognuno.

L'elaborazione grafica, può presentare esposizioni alternative:

o per singola unità; o per singola unità e anagrafica del partecipante al condominio; o raggruppato per anagrafica.

E' opportuno parlare di progetto di ripartizione fino al momento della sua approvazione, divenendo solo successivamente stato di ripartizione.

Il progetto di riparto regolarmente approvato dall'assemblea costituisce strumento essenziale e sufficiente perché l'amministratore possa chiedere ed ottenere decreto d'ingiunzione immediatamente esecutivo, nonostante eventuale opposizione, verso i condòmini morosi, ai sensi dell'articolo 63 disp. att. c.c.. In occasione della verifica della contabilità, il progetto di ripartizione preventivo perde ogni sua possibile efficacia, in quanto superato dal bilancio consuntivo redatto o da redigersi nell'ambito della revisione.

***lo stato di ripartizione a consuntivo*** relativo all'annualità finanziaria oggetto di revisione: si tratta del documento che da conto delle ripartizioni di ogni capitolo di bilancio a carico dei partecipanti,

tenendo conto sia delle tabelle millesimali, dei consumi e dei gruppi che usufruiscono di taluni servizi. Inoltre, da conto e del totale di gestione maturato in capo ad ogni partecipante e di quanto ognuno di questi abbia versato nelle casse condominiali, con un conseguente saldo finale, positivo o negativo. Di fondamentale riscontro con le ricevute dei versamenti dei condòmini, il revisore lo acquisisce dall'amministratore;

### **Registro di contabilità**

Importante punto di riferimento per il Revisore è senza dubbio il registro di contabilità dove l'amministratore dovrebbe annotare, in ordine cronologico, **i singoli movimenti contabili (sia in entrata che in uscita)**, entro trenta giorni da quello dell'effettuazione (n. 7) 1° comma, nuovo articolo 1130 cod. civ.). Il registro può essere tenuto anche in modalità informatizzata.

Il registro di contabilità deve essere tenuto secondo il "principio di cassa": questo significa che sia l'annotazione manuale che quella informatizzata compare soltanto nel momento in cui l'entrata si realizza con l'accredito sul c/c condominiale e l'uscita con l'addebito e questo, nonostante sia possibile registrare in maniera informatizzata un movimento ancora da pagare. Lo stesso dicasi anche nei casi in cui la risorsa interessata fosse la cassa contanti.

Il registro di contabilità si riferisce alla totalità degli esercizi finanziari (ordinario + straordinari) e può essere esposto sia per risorsa distinta (c/c bancario, c/c postale, cassa contanti) che per tutte le risorse nella loro complessità. La risorsa "cassa contanti" alla luce delle prescrizioni introdotte dalla Legge n. 220/2012, deve essere limitata a situazioni contingenti e straordinarie, preferendo, in ogni caso, l'anticipazione – in contanti – da parte dell'amministratore e il successivo rimborso con bonifico. Rammentiamo come il mancato utilizzo e la mancata apertura del c/c condominiale sia motivo di revoca (obbligatoria) sia davanti all'assemblea che davanti all'A.G.

Il registro di contabilità, se redatto puntualmente dall'amministratore, deve essere acquisito dal revisore incaricato di verificare la contabilità per gli opportuni riscontri.

Infatti, è di fondamentale importanza per il riscontro di cassa con gli estratti conto bancari del condominio, con le pezze giustificative e loro quietanze, con le ricevute di versamento dei condòmini, con i modelli di versamento di imposte e tributi e con le buste paga dei dipendenti del condominio. Rilevante è la necessaria coincidenza con i saldi dell'elaborato contabile relativo alle risorse e fondi e con i saldi bancari. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore;

**lo stato patrimoniale, ovvero attività e passività** – relativo all'annualità finanziaria oggetto di revisione la più importante fotografia sullo stato di salute del condominio, da contezza e riscontro dell'ammontare dei debiti, sia verso i terzi che verso i condòmini.

Il revisore lo dovrebbe acquisire dall'amministratore;

**la situazione dei fondi** relativa all'annualità finanziaria oggetto di revisione (se l'esercizio ha avuto inizio dopo il 17 giugno 2013): da conto dei flussi in entrata e in uscita delle risorse e funge da riscontro con l'estratto conto bancario. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore;

**l'elenco debiti e crediti** relativo all'annualità finanziaria oggetto di revisione (se l'esercizio ha avuto inizio dopo il 17 giugno 2013): da contezza, nel dettaglio, di tutte le posizioni a credito e a debito di ogni singolo partecipante. Funge da riscontro con le ricevute dei versamenti dei condòmini. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore;

**la relazione sintetica accompagnatoria** relativa all'annualità finanziaria oggetto di revisione (se l'esercizio ha avuto inizio dopo il 17 giugno 2013): serve a comprendere come l'amministratore abbia inteso spiegare la propria contabilità. Il revisore l'acquisisce dall'amministratore;

**l'estratto conto bancario** del condominio a copertura dell'intera annualità finanziaria oggetto di revisione: documento redatto da terzi è il principale strumento di controllo e verifica. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore o dalla banca;

**copia delle ricevute di versamento dei condòmini** relative all'annualità finanziaria oggetto di revisione: servono per i necessari riscontri con il conto corrente bancario e con lo stato di ripartizione delle spese. Il revisore le acquisisce direttamente dai condòmini;

**copia delle fatture e delle pezze giustificative** delle spese sostenute dal condominio relative all'annualità finanziaria oggetto di revisione (se l'esercizio ha avuto inizio dopo il 17 giugno 2013):

servono ad appurare la fondatezza della contabilità. Il revisore le acquisisce dall'amministratore o direttamente dai fornitori;

***copia dei modelli F24 relativi alle ritenute operate e versate*** con riferimento all'annualità finanziaria oggetto di revisione: utili a verificare i versamenti realmente effettuati e la correttezza delle ritenute operate. Il revisore li acquisisce dall'amministratore o dall'amministrazione finanziaria, anche in formato estratto conto;

***copia delle certificazioni delle ritenute*** rilasciate dall'amministratore ai percipienti del condominio, con riferimento agli emolumenti erogati relativi all'annualità finanziaria oggetto di revisione: utili a verificare la veridicità delle ritenute operate, il revisore le acquisisce dall'amministratore o direttamente dai percipienti;

***copia del modello di dichiarazione dei sostituti (mod. 770 semplificato o ordinario)***: dichiarazione utile al riscontro delle ritenute e degli emolumenti elargiti ai fornitori. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore o dall'amministrazione finanziaria;

***copia del contratto*** del portiere, qualora vi fosse naturalmente, o di altri dipendenti del condominio: utile alla certificazione degli emolumenti dovuti e alla verifica del rapporto dipendente, è acquisito dall'amministratore;

***copia delle buste paga*** relative ai rapporti dipendenti del condominio: utile a riscontrare i pagamenti effettuati in favore dei dipendenti e delle rispettive ritenute, è acquisito dal consulente del lavoro del condominio;

***modelli di versamento delle ritenute*** e dei contributi previdenziali e assicurativi su lavoro dipendente: servono a verificare l'esattezza dei versamenti realmente effettuati. Vengono acquisiti dall'amministratore o dall'amministrazione pubblica di riferimento;

***copia del regolamento di condominio e delle tabelle millesimali***: servono a verificare il profilo di legittimità di un bilancio impugnato o comunque non ancora approvato.

***il conto economico***. Redatto per principio di competenza, contempla anche le spese maturate ma ancora da pagare. Di importante riscontro con l'elenco debiti e crediti del condominio e con lo stato patrimoniale. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore;

### **Acquisizione delle pezze giustificative**

Il condominio è un ente di gestione privo di personalità giuridica, per cui le pezze giustificative a supporto della contabilità non devono necessariamente essere soltanto fatture, parcelle o ricevute fiscali. Quello che conta è poter validamente documentare la spesa ai fini del rapporto di mandato intercorrente tra amministratore e condominio e quindi ai fini di una rendicontazione. Tuttavia, se da una parte l'assemblea dei condòmini può accettare come pezza giustificativa quasi tutto, il revisore ha l'obbligo di procedere ai dei minimi ma dovuti distinguere, dandone conto nella consulenza.

Saranno, quindi, ritenute valide pezze giustificative quei documenti che consentono almeno l'individuazione:

- a) completa del percipiente o fornitore;
- b) completa del condominio quale committente;
- c) sintetica della prestazione/acquisto/servizio/fornitura;
- d) esatta della modalità di pagamento;
- e) certezza della data di pagamento;
- f) precisa della quietanza o della tracciabilità del pagamento.

Di conseguenza, tutte le pezze giustificative "atipiche" presenti nella documentazione fornita che risultino prive **anche di uno solo** degli elementi sopra indicati, per il revisore non hanno alcuna valenza.

Inoltre, il revisore, rispetto a quelle pezze giustificative che espongono importi di spesa + IVA, senza che abbiano il valore legale/fiscale di fattura, assume a costo la sola base imponibile.

### **L'accertamento presso i fornitori e l'autenticazione dei documenti fiscali**

Su mandato assembleare o del giudice, il revisore, dove ne ravvisi la necessità, deve chiedere ai singoli fornitori del condominio di produrre estratto in copia conforme della rispettiva contabilità, con riferimento ai rapporti con quel condominio. In alternativa, può limitarsi a chiedere la conferma di quelle fatture la cui fondatezza risulta incerta o sospetta. Tale attività è tanto più importante quanto sono più frequenti e costanti alcuni pagamenti verso il medesimo fornitore.

### **L'accesso presso l'Agenzia delle Entrate e l'acquisizione della documentazione**

L'accesso all'Agenzia delle Entrate è finalizzato alla raccolta della dichiarazione dei sostituti del condominio in esame, sempre che rispetto all'annualità oggetto di revisione, sia già intervenuta la rispettiva scadenza di presentazione. Se il revisore sta svolgendo una consulenza tecnica per il giudice, allora si sarà munito preventivamente delle autorizzazioni necessarie. Se si tratta di incarico conferito dall'assemblea, la dichiarazione può essere chiesta all'amministratore oppure richiesta all'ufficio competente, presentando apposito mandato del condominio.

### **Attività di controllo incrociato e riscontro legale**

Il revisore è chiamato ad effettuare una rilevante quanto impegnativa attività di controllo incrociato prima e un riscontro legale dopo.

I controlli incrociati da farsi sono:

il registro dei movimenti con l'estratto conto bancario;

il saldo del conto flussi con il saldo delle risorse;

le passività con l'elenco dettagliato dei debiti pendenti;

l'estratto conto bancario con le pezze giustificative;

le certificazioni delle ritenute con gli F24. I riscontri legali da farsi sono:

gli incassi andati a buon fine degli assegni con l'estratto conto bancario;

l'effettività di eventuali rapporto d'impiego dipendente presso l'INPS e l'INAIL;

l'effettività di contratti d'appalto in corso.

### **Il controllo incrociato sulle dichiarazioni fiscali**

Il modello di dichiarazione dei sostituti rappresenta uno strumento efficace ai fini di una verifica fiscale della contabilità del condominio.

Il revisore deve verificare che per ogni singolo percipiente del condominio coincidano gli importi relativi agli emolumenti corrisposti riportati:

sul modello di dichiarazione; sugli estratti conto bancari; sulle certificazioni delle ritenute.

### **L'analisi del conto corrente condominiale e il riscontro dei pagamenti**

Il conto corrente del condominio ci racconta della vita di cassa del condominio.

È necessario verificare e riscontrare i movimenti del conto corrente con quelli riportati nel registro cronologico di contabilità del condominio.

L'estratto conto, inoltre, denuncia ogni possibile movimento sospetto:

– *pagamenti effettuati o ricevuti da altri condomini*: indicano una attività di distrazione indebita delle somme da parte dell'amministratore e una confusione patrimoniale tra diversi condomini.

Queste operazioni servono a coprire ammanchi tra condomini amministrati dal medesimo amministratore;

- *versamenti eccessivi a nome dell'amministratore*: indicano una gestione poco cauta delle risorse condominiali perché risulta alquanto improbabile che un amministratore si faccia anticipatario per cifre importanti e per di più in favore di numerosi condomini;

- *duplicazione di pagamenti al medesimo fornitore*: la circostanza deve essere immediatamente acclarata da documentazione idonea. Tali operazioni, infatti, possono nascondere vere e proprie tangenti richieste agli appaltatori che in cambio di duplicazione di pagamenti, poi restituiscono in contante all'amministratore delle quote importanti.

### **L'accertamento bancario**

L'accertamento bancario è principalmente rivolto alla verifica degli incassi andati a buon fine degli assegni.

È possibile, inoltre, acquisire dalla banca anche fatture in copia andate smarrite se raccolte in occasione dei pagamenti di spese ammissibili al beneficio delle detrazioni fiscali. Molte banche, infatti, hanno l'abitudine di raccogliere in copia le fatture relative a questo tipo di pagamenti.

È altresì importante verificare se l'amministratore ha richiesto ed ottenuto affidamenti sui conti correnti, senza l'autorizzazione dell'assemblea e quale uso ne abbia fatto.

### **Il controllo dei versamenti delle ritenute e delle imposte**

Il revisore deve verificare che per ogni singolo percipiente del condominio coincidano gli importi relativi alle ritenute operate e versate riportate:

- a) sull'estratto conto degli F24 del condominio (c/o il cassetto fiscale del sostituto);
- b) sulle certificazioni rilasciate ai percipienti;
- c) sull'estratto conto bancario;
- d) sul quadro ST del modello 770;
- e) sui quadri relativi a lavoro autonomo e dipendente del modello 770.

### **Il punto di partenza giuridicamente certo della revisione**

L'attività del revisore deve sempre partire da un punto giuridicamente certo. Questo è individuato nell'ultimo bilancio consuntivo approvato, ovvero quello antecedente l'annualità oggetto di revisione.

### **Il bilancio consuntivo precedente alla revisione**

Questo bilancio rappresenta il quadro iniziale al cui il revisore deve fare riferimento, specie per prendere in considerazione le posizioni:

- a credito verso i condòmini;
- a credito verso i fornitori;
- a debito verso i condòmini;
- a debito verso i fornitori.

Inoltre, la situazione fondi e risorse completa la condizione iniziale della contabilità:

- accantonamenti per TFR;
- saldi di conti correnti;
- saldi di cassa;
- altri fondi accantonati.

### **Lo stato patrimoniale di partenza della revisione**

Il revisore deve da subito prendere in esame lo stato patrimoniale al giorno antecedente l'inizio dell'annualità oggetto di revisione.

La verifica del pareggio tra attività e passività segnala da subito eventuali discrasie contabili, magari trascinate da tempo, come l'avanzo o il disavanzo patrimoniale.

### **La Circolarizzazione**

Nell'ambito della sua attività è opportuno che il revisore condominiale si serva dello strumento della "circolarizzazione" allo scopo di acquisire informazioni da soggetti terzi con i quali il condominio intrattiene rapporti contrattuali di qualsivoglia natura. Con tale tecnica è possibile effettuare una verifica sull'attendibilità dei dati rilevati nella contabilità condominiale o confluiti nel rendiconto condominiale che, per natura, debbono avere valori numericamente identici e contrapposti nelle contabilità dei soggetti con cui il condominio intrattiene rapporti di tipo professionale.

A titolo esemplificativo, un debito del condominio verso un fornitore è al tempo stesso un credito

del fornitore verso il condominio, un costo del condominio derivante dall'acquisto di un bene o un servizio che rappresenta un ricavo per il fornitore di tale bene o servizio, con riferimento ad uno specifico periodo e consistente in un determinato importo.

Circularizzare significa quindi richiedere al soggetto terzo un riscontro circa la coerenza delle informazioni e la coincidenza dei valori numerici nei reciproci sistemi contabili, tramite l'analisi incrociata delle singole voci della contabilità o del rendiconto del condominio e della contabilità o del bilancio di esercizio del soggetto chiamato a fornire tali riscontri.

Il revisore deve inviare quindi una lettera raccomandata di circularizzazione con la quale sollecitare al soggetto terzo il riscontro.

L'attività di circularizzazione può riguardare a titolo esemplificativo e non esaustivo: banche, condomini, fornitori, beni di terzi, consulente fiscale e del lavoro, legali, assicurazioni, ditte di manutenzione varia, ditte di pulizia, professionisti per direzione lavori o per la sicurezza.

## **Obiettivo della revisione contabile del rendiconto condominiale (torna su)**

L'obiettivo della revisione condominiale è di consentire al revisore di esprimere un giudizio sull'attendibilità del rendiconto redatto dall'amministratore e sottoposto ad approvazione assembleare, rispetto alle informazioni qualitative e quantitative in esso contenute e rispetto alla molteplicità di destinatari (con particolare riferimento all'eterogeneità di titolari di diritti reali e di titolari di diritti di godimento) titolari di legittimi interessi.

Per il raggiungimento di tale obiettivo devono essere chiaramente focalizzati due distinti momenti dell'attività operativa del revisore condominiale:

- dapprima l'impianto contabile, gli strumenti e i criteri di contabilizzazione, le dotazioni informatiche e le modalità di conservazione documentale,
- a seguire la rappresentazione dei fatti e degli adempimenti amministrativi e gestionali aventi e non aventi rilevanza numeraria, ritenuti significativi ai fini di un'ampia rappresentazione dell'andamento condominiale, sotto il profilo economico, reddituale, finanziario, patrimoniale e/o della trasmissione dell'informazione rilevante inerente la gestione oggetto di rendicontazione, rilevando ogni elemento che generi continuità tra le varie gestioni.

Il revisore condominiale nell'ambito di tale analisi e dell'espletamento del proprio incarico deve tenere in considerazione il quadro normativo complessivo di riferimento.

Il giudizio del revisore condominiale, espresso in seno all'attendibilità del rendiconto, non rappresenta un indice di efficacia o di efficienza dell'amministrazione condominiale (sebbene indirettamente potrebbe avvenire) bensì della gestione documentale e dell'attendibilità della rappresentazione dei fatti amministrativi nell'ambito del rendiconto.

### **Area di competenza delle attività del revisore condominiale**

L'area di competenza delle attività del revisore condominiale rappresenta il perimetro nel quale il revisore può operare nell'espletamento del proprio incarico. In tale contesto si colloca la legittimazione del revisore di accedere ad atti, documenti ed informazioni e di interagire con le risorse umane coinvolte da processo di revisione (committente, organi condominiali, amministrazione condominiale, terzi fra cui banche, amministrazione finanziaria, fornitori, ecc.).

Il revisore condominiale deve operare in forza di un mandato specifico conferito dall'amministratore, dall'assemblea, da titolari di diritti reali o di godimento, da terzi (banche, fornitori, ecc. nei limiti dei loro diritti definiti per legge, giurisprudenza o derivanti dal rapporto contrattuale in essere con il condominio).

Nell'ambito della propria area di competenza, che può variare a seconda delle caratteristiche e dei contenuti dell'incarico, il revisore condominiale determina e pianifica l'insieme delle procedure di revisione che sono ritenute necessarie nelle varie circostanze e rispetto alle diverse tipologie di incarico per conseguire gli obiettivi della revisione e nel rispetto dei principi di revisione.

Nella relazione finale a seguito dell'espletamento dell'attività di revisione, il revisore condominiale deve dichiarare la conformità del proprio operato ai principi di revisione.

Oltre alle attività derivanti dall'espletamento dello specifico incarico, il revisore condominiale ha il dovere etico e professionale di fornire al proprio committente soluzioni possibilmente risolutive delle criticità e delle difformità eventualmente emerse e che limitino gli eventuali danni che ne dovessero derivare, preferendo soluzioni conciliative di tipo stragiudiziale.

## **Altri documenti indispensabili per la revisione di un rendiconto (torna su)**

Una particolare attenzione è dovuta dal Revisore ad altri indispensabili documenti necessari ad inquadrare al gestione contabile svolta dall'Amministratore e per la quale si richiede appunto la revisione.

### **Lo stato patrimoniale**

Lo stato patrimoniale rappresenta la “fotografia” dell'intera vita contabile e amministrativa del condominio e del suo stato di salute. Il documento si presenta in due colonne, ATTIVITÀ e PASSIVITÀ e può essere redatto in qualsiasi momento “in tempo reale”.

Lo stato patrimoniale viene redatto secondo le norme del codice civile in automatico e mai con forzature manuali ma, in materia di condominio, non avendo ad esame un soggetto economico, l'elenco delle voci è assai limitato.

Trattandosi, inoltre, di un soggetto anche privo di autonomia patrimoniale, per sua natura, lo stato patrimoniale del condominio deve raggiungere sempre il pareggio senza mai alcun avanzo o disavanzo.

Lo stato patrimoniale viene elaborato anche con riferimento all'inizio della gestione, in ragione dei debiti/crediti dei condòmini, delle liquidità ricevute e dei debiti ereditati dall'amministrazione uscente.

La presenza di un avanzo nello stato patrimoniale indica un eccesso di crediti del condominio rispetto ai quali manca (contabilmente) un debito equivalente. La presenza di un disavanzo indica la presenza di debiti non ripartiti. Entrambe le “anomalie” devono essere corrette attraverso la “manomissione ordinata” della contabilità, senza, per questo, commettere alcuna illegalità.

Nel caso di avanzo patrimoniale, solitamente riconducibile ad eccessi di versamento da parte dei condòmini accumulati e mai restituiti, nell'impossibilità di risalire ai condòmini creditori, è possibile creare un “fondo”, magari denominandolo, “riserve pregresse”.

Operando sullo stesso fondo, è possibile “smobilizzarlo” in modo che si trasformi in crediti v/condòmini. In questo modo, nello stato patrimoniale non avremo più un avanzo per eccesso di attività, ma avremo un pareggio dato da uno speculare ed equivalente numero di passività.

Al contrario, il disavanzo, che corrisponde a debiti mai ripartiti, può essere corretto dividendo l'importo sulla tabella di proprietà generale e inserendo le rispettive cifre di ognuno come debito di partenza verso l'amministrazione condominiale. In questo modo i crediti v/condòmini aumenteranno fino a consentire il pareggio. A beneficio del revisore, va ricordato come sia stata la stessa giurisprudenza più consolidata ad indicare l'utilizzo della tabella di proprietà generale per la ripartizione di disavanzi accumulati negli anni e non più riconducibili a determinati gruppi di condòmini per mancanza di documenti agli atti.

Il condominio non può avere un attivo immobilizzato (macchinari, attrezzature, impianti, ecc.) e può limitarsi ad un “attivo circolante” di soli crediti e disponibilità liquide, non potendo disporre nemmeno di materie prime, né rimanenze ecc..

Le passività possono esporre debiti v/condòmini e fornitori, debiti finanziari e fondi accantonati. In alcuni casi ci si è muniti di un inventario dei beni comuni (gazebo, arredi di giardino, ecc.): tale documento non ha ragione di esistere poiché la proprietà dei beni comuni è riconducibile esclusivamente ai singoli comproprietari.

Lo stato patrimoniale, per definizione, è redatto sia secondo il principio di cassa che quello di competenza.

### **Il riepilogo finanziario**

Il riepilogo finanziario (tecnicamente “rendiconto finanziario”), in economia si intende quel processo contabile complesso che porta alla determinazione del capitale netto aziendale, attraverso l'analisi sia dei costi che dei ricavi, che delle entrate e delle uscite.

In materia di condominio, il legislatore volutamente, specificatamente e distintamente indica separatamente sia l'obbligo di esporre le voci di entrate e uscita, sia la necessità della situazione patrimoniale che quella relativa alla situazione risorse e fondi.

Non potendosi dunque ritenere una ripetizione omonima, per riepilogo finanziario, in questo caso, si deve intendere il "Conto Economico".

Il conto economico è alimentato secondo il principio della competenza che, evidentemente, ingloba quello di cassa quando realizzato. Pertanto, nel documento troveremo non solo l'esposizione delle entrate effettive e delle spese sostenute, ma anche dei debiti maturati su quel preciso esercizio finanziario per competenza temporale, con l'indicazione finale dell'utile o della perdita di gestione e ricordandoci della competenza assoluta utilizzata in materia di contabilità condominiale.

L'utile di gestione si realizza se contrariamente alle previsioni, a fine esercizio abbiamo avuto più entrate rispetto ai costi: l'utile di gestione (meglio saldo positivo di gestione perché tecnicamente il condominio non consegue utili) costituisce un debito "contabile" da parte dell'amministrazione condominiale rispetto ai partecipanti. Al contrario, se a fine esercizio i costi sono stati maggiori rispetto alle entrate, conseguiamo una perdita di gestione: questa corrisponde ad un credito per l'amministrazione condominiale rispetto ai partecipanti, esposto nei conguagli dello stato di ripartizione.

Il conto economico si riferisce esclusivamente al lasso di tempo di cui si è scelto di dare conto e che generalmente coincide con il mandato dell'amministratore o con l'anno solare.

### ***Le ritenute su compensi corrisposti per lavoro autonomo***

E' compito del Revisore verificare inoltre se il Condominio, quale sostituto di imposta, che corrisponde a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi, comunque denominati, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente, ha operato all'atto del pagamento una ritenuta del 20% a titolo di acconto IRPEF.

La ritenuta è da operarsi solo ed esclusivamente a carico dei redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e lavoro autonomo: restano esclusi i redditi di impresa, da qualsiasi fonte provengano.

Pertanto, il Condominio deve effettuare la ritenuta d'acconto del 20% sui corrispettivi erogati in favore di liberi professionisti (Avvocato, Geometra, Ingegnere, ecc.) e dello stesso amministratore.

Occorre precisare però, che l'attività di amministratore condominiale può essere svolta anche in forma di società di persone (s.a.s. – s.n.c.), di società di capitali (s.r.l. – s.a.a – s.p.a) e in forma di impresa individuale con iscrizione alla C.C.I.A.A. quando svolta unitamente ad altre attività che richiedono l'iscrizione camerale: in tutti questi casi NON si procede ad alcuna ritenuta stante la natura d'impresa dei redditi, per espressa previsione di cui all'articolo 25, primo comma, del

D.P.R. n. 600/1973.

Deve essere esclusa, in questi casi, anche l'applicazione della ritenuta al 4% (vedi più avanti), perché comunque si tratta di un rapporto di mandato e non di contratto d'opera o di appalto.

La ritenuta deve, invece, applicarsi nell'ipotesi in cui il compenso sia corrisposto ad una società tra avvocati (Sta) o agli studi associati, i cui redditi restano di lavoro autonomo, così come precisato dalla Risoluzione n. 118/E/2002 dell'Agenzia delle Entrate. Al contrario, non si opera alcuna ritenuta verso le società tra professionisti.

- ragguagliando al periodo di paga i corrispondenti scaglioni annui di reddito;
- al netto delle detrazioni per carichi di famiglia, rapportate al periodo stesso;

- al netto della detrazione relativa al reddito di lavoro dipendente, rapportata al periodo stesso.

La ritenuta va versata, mediante modello F24 intestato al condominio, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stata operata o doveva essere operata, utilizzando il codice tributo 1001.

Se il termine cade di sabato o di giorno festivo, il versamento si considera tempestivamente effettuato se eseguito il primo giorno lavorativo successivo.

Il Condominio, quale datore di lavoro, ha anche l'obbligo della tenuta dei libri obbligatori (libro paga e libro matricola) e deve adempiere anche agli obblighi previdenziali e assistenziali (INPS ed INAIL).

Queste ultime attività di carattere specialistico, devono essere svolte dall'amministratore quale rappresentante legale del condominio datore di lavoro, ma per il tramite di un Consulente del Lavoro retribuito dal condominio, figura necessaria alle comunicazioni e denunce telematiche richiesta dal rapporto dipendente.

#### ***Ritenute su compensi corrisposti in dipendenza di appalto di opere e di servizi***

Altre verifiche, anche pregresse, possono riferirsi ad attività che il Condominio in qualità di sostituto di imposta a partire dal 1° gennaio 2007, deve operare una ritenuta del 4% a titolo di acconto, all'atto del pagamento, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se resi a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa.

La ritenuta deve essere operata anche se i corrispettivi si riferiscono ad attività commerciali non esercitate abitualmente, qualificabili sotto il profilo tributario, come redditi diversi.

La ritenuta colpisce le prestazioni relative ai contratti d'opera in generale e, in particolare, ai contratti che comportano l'assunzione, nei confronti del committente (il condominio), di un'obbligazione avente ad oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o servizio, nonché l'assunzione diretta, da parte del prestatore d'opera, del rischio connesso all'attività, svolta senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

In pratica, la ritenuta si applica sui corrispettivi dovuti per prestazioni effettuate, relative a contratti di appalto, di opere e servizi:

1. nell'esercizio dell'impresa;
2. nell'esercizio di attività commerciali occasionali e non abituali.

La ritenuta del 4% non deve essere applicata sui corrispettivi delle prestazioni rese dalle persone fisiche che si avvalgono, nell'esercizio di una attività d'impresa o commerciale, del regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali o del regime agevolato per le attività minime. Tale esonero, comunque, è subordinato all'acquisizione di una apposita dichiarazione da parte

dell'amministratore di condominio attraverso la stessa fattura o parcella, con la quale gli interessati attestano di essere in uno dei due regimi agevolati e che pertanto il loro reddito è soggetto ad imposta sostitutiva.

La ritenuta del 4% deve essere svolta anche sui corrispettivi delle prestazioni di opera e servizi resi da soggetti non residenti, qualora siano rilevanti nel territorio dello Stato. In particolare, la ritenuta deve essere operata sui corrispettivi pagati alle stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

La ritenuta va versata, mediante modello F24 intestato al Condominio, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stata operata o doveva essere operata, utilizzando come codice tributo:

α. 1019, se il percipiente è un soggetto passivo IRPEF (es. impresa individuale o società di persone);

β. 1020, se il percipiente è in soggetto passivo IRES (es. Società di capitali).

Se il termine cade di sabato o di giorno festivo, il versamento si considera tempestivamente effettuato se eseguito il primo giorno lavorativo successivo.

La ritenuta non va operata se la spesa verrà ammessa al beneficio fiscale per ristrutturazioni edilizie, interventi antisismici o risparmio energetico.

#### ***La certificazione delle ritenute***

Altre possibili verifiche posso riguardare il fatto che il condominio, annualmente, deve provvedere al rilascio della certificazione unica attestante l'ammontare delle somme e valori corrisposti nell'anno precedente, comprese le somme per lavoro dipendente erogate entro il 12 gennaio dell'anno seguente, nonché la relativa causale e l'ammontare delle ritenute operate.

La certificazione deve essere consegnata direttamente al percipiente entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello cui si riferisce, ovvero entro 12 giorni dalla cessazione del rapporto per il lavoro dipendente.

La modulistica può essere elaborata mediante sistema di elaborazione informatizzata. A seguito del D.Lgs. n. 175/2014, l'amministratore, quale rappresentante legale del condominio, dal 2015 deve compilare, consegnare e trasmettere una Certificazione Unica, riferita a tutti i tipi di ritenute operate.

Il documento va trasmesso all'Erario telematicamente entro il 7 marzo, con riferimento agli emolumenti corrisposti nell'anno precedente. Per la tardiva trasmissione entro i successivi 5 giorni, non sono previste sanzioni a carico del sostituto. Dal 6° giorno, è prevista una sanzione di € 100,00 per ogni certificazione omessa.

Fino al febbraio 2014, l'amministratore doveva rilasciare:

1. il CUD per lavoro dipendente o assimilato (tramite il Consulente del Lavoro);

2. una certificazione a schema libero per compensi corrisposti per lavoro autonomo o per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi.

## ADEMPIMENTI FISCALI

Il condominio, pur essendo considerato tradizionalmente un semplice ente di gestione privo di personalità giuridica è **munito di titolarità fiscale** con l'attribuzione di un proprio **codice fiscale**.

Il passaggio più significativo dell'evoluzione della fiscalità condominiale è dato dalla L. 27.12.1997, n. 449, che, apportando modifiche gli artt. 23, 25 e 32 del DPR 29.9.1973 n. 600, ha introdotto il nuovo *status* di "**sostituto d'imposta**" del condominio, con decorrenza 1° gennaio 1998. Da ciò discendono tutta una serie di obblighi che hanno mutato gli adempimenti fiscali del condominio ed il modo di intrattenere i rapporti commerciali con i propri fornitori e appaltatori.

**Il nuovo art. 1130, al n. 5), attribuisce all'amministrazione il compito di "eseguire gli adempimenti fiscali"**. Vi rientrano numerosi incombeni, tra i quali:

- adempimenti connessi al condominio in qualità di sostituto d'imposta:
  - per le prestazioni effettuate da imprese e professionisti, applicazione delle ritenute d'acconto; versamento, certificazione delle ritenute operate, compilazione e trasmissione modello 770;
  - per le prestazioni effettuate nell'ambito di rapporti di lavoro dipendente: adempimenti fiscali previdenziali e assicurativi connessi ai rapporti di lavoro e relativi adempimenti periodici ed annuali;
- compilazione del modello AC allegato alla dichiarazione dei redditi dell'amministratore;
- pagamento dell'IMU, determinazione dei redditi sulle proprietà comuni ed adempimenti conseguenti;
- la detrazione IRPEF del 50% sulle spese di manutenzione delle parti comuni (in vigore fino al 30/06/2015);
- la detrazione IRPEF del 65% sugli interventi connessi al risparmio energetico nelle parti comuni (in vigore fino al 30/06/2015);
- ogni altro obbligo di natura fiscale previsto dalla legge.

È opportuno sottolineare che adempiere agli obblighi fiscali rientra tra le attribuzioni dell'amministrazione, per cui l'amministratore può procedere ai relativi adempimenti senza preventiva autorizzazione dell'assemblea. L'amministratore, anzi, non può essere dispensato da tali adempimenti. Al più, l'assemblea, anche su richiesta dell'amministratore, può appaltare a terzi lo svolgimento di tali compiti, ma l'amministratore rimane comunque il soggetto responsabile della fiscalità condominiale e ne risponde direttamente. Può capitare che, anche in considerazione della complessità della materia, peraltro in continuo mutamento, l'amministratore, di propria iniziativa,

si serva dell'ausilio di un professionista esperto fiscale. Ricordiamo che, ai sensi dell'art. 1129, comma 11, c.c., la presenza di gravi irregolarità fiscali costituisce giusta causa di revoca dell'incarico, anche innanzi all'autorità giudiziaria.

## **L'allineamento contabile ([torna su](#))**

Tra i primi compiti del Revisore Condominiale vi è quello di verificare il cosiddetto allineamento contabile, che consiste in una operazione contabile che consente di collegare un nuovo esercizio finanziario ai precedenti senza soluzione di continuità, adeguando anche (e necessariamente) lo stato patrimoniale.

In sede di revisione, in sostanza, si collega la contabilità riguardante l'annualità oggetto di verifica a quella relativa all'esercizio finanziario precedente, in modo da riprendere tutte le posizioni precedenti e riporle in continuità.

### **La corretta imputazione dei versamenti**

In materia di condominio, in tema di versamenti da parte del debitore, vige l'applicabilità di quanto previsto dall'articolo 1193 del codice civile (anche se non chiaramente scritta nel codice condominiale).

Questo significa, sostanzialmente, che il condòmino debitore, all'atto del versamento di una determinata somma, ad esempio pagata a mezzo di bonifico, può dichiarare quale debito intende pagare. Ne consegue, che l'amministratore non può autonomamente scegliere a quale esercizio imputare il versamento e per quale rata, dovendosi adeguare tassativamente alle indicazioni del debitore. Solo in mancanza di una tale dichiarazione (ad esempio, assenza di causale nel bonifico), l'amministratore deve imputare il pagamento al debito scaduto, seguendo, inoltre pedissequamente l'ordine delle seguenti regole:

tra più debiti scaduti (ad esempio diversi esercizi straordinari), a quello meno garantito: tuttavia, va precisato che questa regola è irrilevante in materia di condominio poiché le garanzie sui debiti dei condòmini sono sempre le medesime;

dovendosi ritenere i debiti del condòmini tutti egualmente garantiti, il versamento va imputato al debito più oneroso per il debitore (cioè, alla rata più alta);

tra rate scadute del medesimo importo, a quella più antica.

A supporto di questa tesi, è intervenuta la Suprema Corte di Cassazione, con sentenza Civ., Sez. II, 28 febbraio 2013, n. 5038, fissando il seguente principio: *“il condòmino, eseguendo un pagamento per spese condominiali può imputare i pagamenti per singoli esercizi e può escludere, attraverso lo strumento dell'imputazione di pagamento, che le somme pagate vengano imputate a crediti contestati”*.

È importante che il revisore, nelle ricostruzioni contabili, tenga conto, quindi, di eventuali causali appositamente indicate dai condòmini in occasione dei versamenti.

### **Il conto corrente condominiale**

L'articolo 9 della legge di riforma del condominio, nel riscrivere il nuovo articolo 1129 del codice civile, prevede che “L'amministratore è obbligato a far transitare le somme ricevute a qualunque titolo dai condòmini o da terzi, nonché quelle a qualsiasi titolo erogate per conto del condominio, su uno specifico conto corrente, postale o bancario, intestato al condominio; ciascun condòmino, per il tramite dell'amministratore, può chiedere di prendere visione ed estrarre copia, a proprie spese, della rendicontazione periodica”.

Lo scopo della norma è quello di garantire la tracciabilità dei movimenti condominiali e consentire, quindi, una attività di controllo amministrativo sull'operato dell'amministratore da parte del singolo condòmino e/o dell'assemblea, consentendo gli opportuni riscontri grazie all'accesso all'estratto conto.

Ancorché il tenore letterale della norma non disponga chiaramente il divieto per l'amministratore di continuare ad incassare le quote condominiali in contanti, va osservato come una tale ipotesi costituirebbe di fatto una elusione dello scopo del Legislatore. La questione si pone perché molti condòmini, per evitare le spese di commissione, preferiscono continuare a pagare in contanti presso

l'amministratore. Queste abitudini dovrebbero cambiare, innanzitutto nell'interesse esclusivo proprio di chi vorrebbe continuare a usare i contanti. Infatti, qualora l'amministratore continuasse ad incassare in contanti per diversi condòmini e solo successivamente versasse le somme sul c/c condominiale, questa operazione non consentirebbe più la tracciabilità, atteso che il versamento risulterebbe cumulativo, a nome dell'amministratore e non più riconducibile ai singoli condòmini. Ma non solo. Eventuali versamenti in contanti da parte dell'amministratore sul conto corrente condominiale potrebbero integrare ipotesi di "confusione patrimoniale" tra lo stato proprio e quello del condominio, quale causa di revoca dell'amministratore stesso. Infine, eventuali suoi versamenti darebbero luogo ad anticipazioni e pure documentate, salvo prova contraria.

Pertanto, per quanto la previsione normativa possa risultare "discutibile", allo scopo di evitare contenziosi, liti e confusioni, è fortemente auspicabile che sia lo stesso amministratore ad "educare" i propri amministrati, rifiutando l'incasso in contanti delle quote.

I condòmini dovrebbero fare un piccolo sforzo e capire il "senso" della norma introdotta che guarda alle loro tutele e non limitarsi a farne una questione "di commissioni".

Ma non solo. La detenzione di contanti da parte dell'amministratore presso il suo ufficio, lo espone a rischi di rapine e furti, specie in occasione di lavori straordinari di considerevoli entità, con tutte le conseguenze del caso.

Sicuramente il Legislatore avrebbe potuto meglio formulare la novella, ma questo non deve indurci a trovare ad ogni costo una via alternativa a quella che è la ratio generale del nuovo impianto normativo.

Inoltre, ricordiamo come l'obbligo dell'amministratore di procedere alla riscossione dei contributi che non significhi obbligo ad accettare contanti.

Può l'amministratore aprire un conto corrente intestato al condominio senza la preventiva autorizzazione assembleare e scegliendo in autonomia la banca a cui affidarsi? La risposta è sì.

L'argomento merita attenzione specie perché alcune banche, sbagliando, chiedono all'amministratore del condominio di esibire un'apposita delibera con cui l'assemblea lo autorizza all'apertura del conto corrente con l'indicazione della banca scelta.

Una prima analisi della questione va fatta esaminando l'ordinamento previgente alla Legge 220/2012 di riforma del condominio.

La Suprema Corte era già intervenuta in materia con la sentenza n. 7162 del 10 maggio 2012, sostenendo come *"pur in assenza di norme che ne facciano obbligo, l'amministratore sia tenuto a far affluire i versamenti delle quote condominiali in apposito e separato conto corrente intestato a ciascun condominio da lui amministrato"*, specificando, inoltre, come *"l'apertura del conto corrente non richiede specifiche autorizzazioni assembleari"*, chiarendo che il conto corrente dedicato *"risponde ad esigenze di trasparenza e di informazione"*.

Va ricordato, anche, come da sempre la giurisprudenza abbia ritenuto motivo di revoca giudiziale l'utilizzo di propri e personali conti correnti da parte dell'amministratore per movimenti di entrata ed uscita relativi all'amministrazione del condominio.

La Legge n. 220/2012 non solo ha confermato le tesi della Suprema Corte, ma le ha anche rafforzate. Infatti, il nuovo articolo 1129 c.c. prevede come obbligo personale dell'amministratore quello di aprire ed utilizzare il conto corrente condominiale, ribadendo tale violazione tra le cause di revoca giudiziale ed escludendo, dunque, una competenza assembleare al riguardo.

Ciò nonostante, alcune banche, per proprio regolamento interno, impongono l'esibizione della delibera condominiale.

Guardando non solo alla gerarchia delle fonti normative ma anche alla natura imperativa della norma introdotta dalla legge di riforma del condominio, è di tutta evidenza come tali richieste siano infondate giuridicamente. Certamente dopo il decreto del Presidente della Repubblica 27 giugno 1985, n. 350, la Corte Costituzionale, riconosciuta la natura imprenditoriale dell'attività bancaria, ha dichiarato inapplicabile il regime penale degli incaricati di pubblico servizio a tutti i

dipendenti delle banche, ma questo non appare sufficiente a sostenere la pretesa poiché risulterebbe certamente un fatto lesivo della sfera di autonomia giuridica dell'amministratore di condominio. Infine, posto che proprio in ragione dell'ordinamento vigente le banche non si assumerebbero alcuna ulteriore responsabilità, il loro diritto di accertamento deve ritenersi legittimo nella misura in cui si limita a verificare l'esistenza di un valido verbale di nomina e quindi l'attualità della rappresentanza legale del nuovo amministratore.

Si aggiunge, ancora, che non sarebbe necessario nemmeno il certificato di attribuzione del codice fiscale del condominio da cui si evince la rappresentanza dell'amministratore posto che tale documento rileva soltanto ai fini della notorietà al fisco.

Infatti, tra il condominio e l'amministratore si instaura un rapporto di mandato che si perfeziona, risultando idoneo a produrre i suoi effetti giuridici, con la semplice delibera condominiale di nomina ed accettazione della offerta economica e candidatura.

Unico presupposto indefettibile, pertanto, all'apertura del conto corrente condominiale è la sola rappresentanza legale dell'amministratore, con l'ulteriore conseguenza che la banca, quale soggetto terzo al rapporto condominio-amministratore, può soltanto sollevare eccezioni di nullità della nomina e giammai quelle di annullabilità in quanto queste ultime restano prerogativa del singolo condomino.

L'estratto conto bancario rappresenta per il revisore un documento di fondamentale importanza per il riscontro dei movimenti.

### **Le principali differenze tra la contabilità condominiale e quella societaria**

Le principali differenze tra i due modi di tenere la contabilità le possiamo così riassumere:

1. *Principio della competenza.* In materia di condominio è necessario adottare la competenza assoluta, senza alcuna applicazione di ratei o risconti.
2. *Immobilizzazioni.* Il condominio non ha un patrimonio proprio. Questo vuol dire che non possono esistere immobilizzazioni come beni strumentali o attrezzature, né ammortamenti.
3. *Autonomia patrimoniale.* Il condominio non ha autonomia patrimoniale propria e questo comporta la necessità di uno stato patrimoniale sempre in pareggio.

# **PROBLEMATICHE RELATIVE ALLA REVISIONE SULLA GESTIONE CORRENTE E SULLE GESTIONI PREGRESSE**

**(torna su)**

L'Attività del revisore condominiale può applicarsi in due distinti momenti della gestione:

- in corso di gestione, prima dell'approvazione del rendiconto condominiale;
- a gestione conclusa, a seguito di approvazione o non approvazione del rendiconto condominiale.

Gli obiettivi, gli effetti sul committente e sui titolari di legittimi interessi, le modalità operative del revisore condominiale e le sue responsabilità variano al variare del momento e dei contenuti del proprio incarico.

## **REVISIONE SU GESTIONE CORRENTE**

Svolgere una revisione in itinere significa vivere al fianco dell'amministratore la formazione dei fatti amministrativi, sebbene concentrata nei momenti in cui sono state previste e contrattualizzate le verifiche periodiche e nei limiti dei contenuti dell'incarico di revisione. Nel più ampio contesto già rappresentato, l'obiettivo è presentare all'assemblea un rendiconto condominiale da assoggettare ad approvazione che non contenga (o limiti) errori od omissioni significativi atti ad alterare il senso delle informazioni trasmesse nell'interesse di tutti i titolari di diritti reali e di godimento, consentendo così l'assunzione di una delibera in modo consapevole. In tale contesto l'incarico di revisione consente di fare emergere eventuali criticità nel corso della formazione del rendiconto direttamente all'amministratore, circostanza che permette un immediato intervento e quindi, laddove possibile, la preventiva correzione in modo da presentare all'assemblea un rendiconto il più possibile veritiero e corretto. Il diritto all'impugnazione della delibera da parte di assenti e dissenzienti per annullabilità oltre ai casi di impugnazione in ogni tempo per nullità e il diritto di opposizione a decreti ingiuntivi da parte di condomini morosi destinatari di azioni giudiziarie ex art. 63 DD.AA. rimangono in ogni caso incombenti, sebbene con ampie probabilità di poter sostenere la correttezza del rendiconto condominiale sia innanzi al giudice, sia in contesti di gestione stragiudiziale delle controversie. Nell'ambito delle revisioni condominiali in itinere il revisore dispone di maggiori atti e documenti, circostanza che consente un'importante agevolazione sotto il profilo operativo. Le revisioni in itinere possono quindi consentire di perfezionare la gestione condominiale e la rappresentazione dei fatti amministrativi nel rendiconto condominiale, tutelare i relativi destinatari e ridurre il rischio di danni patrimoniali.

Le responsabilità professionali, in tal caso, in capo al revisore condominiale, riguardano le proprie affermazioni circa l'attendibilità di contabilità e rendiconto condominiale rispetto anche al ruolo professionale dell'amministratore (responsabilità civili).

## **REVISIONE SU GESTIONI PREGRESSE**

Svolgere una revisione condominiale su gestioni pregresse significa applicare le procedure di revisione a gestioni e rendiconti già chiusi, approvati e non approvati dall'assemblea. In base alle diverse modalità di incarico conferite al revisore (da parte dell'assemblea, da parte di titolari di diritti reali o di godimento aventi accesso agli atti, da parte di banche o di fornitori, ecc) la disponibilità dei documenti su cui il revisore deve operare può essere ridotta con possibili conseguenze sull'esito o sui temi dell'attività: Raramente la revisione ex post consente di risolvere le criticità emerse se non con il coinvolgimento dei soggetti direttamente interessati in termini di responsabilità (normalmente professionisti o soggetti che hanno avuto un ruolo attivo nella gestione condominiale: amministratore, consulente fiscale, consulente del lavoro, consulente legale/avvocato, ecc). Errori od omissioni strutturali nella gestione della contabilità condominiale o nella rappresentazione del rendiconto condominiale possono quindi emergere ed essere risolti nelle gestioni successive, fermi restando tuttavia eventuali danni patrimoniali già cagionati ed eventuali responsabilità sulle gestioni passate.

Anche le revisioni ex post, quindi, possono consentire di perfezionare la gestione condominiale e la

rappresentazione dei fatti amministrativi nel rendiconto condominiale a tutela dei relativi destinatari riducendo il rischio di danni patrimoniali, ma a partire da gestioni successive e non già per quelle in esame, salvo non siano ancora approvate.

Le responsabilità professionali quindi, in capo al revisore condominiale, hanno sfumature diverse nella revisione ex post. Qui emerge una “fotografia” dei fatti non modificabile nel contesto temporale di riferimento, emergendo conseguentemente le responsabilità. Le affermazioni del revisore condominiale, quindi, possono coinvolgere figure professionali che hanno operato nell’interesse del condominio, attivando così responsabilità civili e responsabilità penali del revisore rispetto agli effetti delle proprie conclusioni.

## **I CRITERI DI VALUTAZIONE DELLE POSTE CONTABILI E DELLE INFORMAZIONI CONDOMINIALI ([torna su](#))**

La valutazione delle poste contabili e delle informazioni contenute nel rendiconto condominiale deve rispettare l'analisi in combinato di tutti i principi contabili condominiali enunciati.

Il criterio di valutazione rappresenta lo strumento con il quale "pesare" le informazioni trasmesse ai destinatari del rendiconto: l'individuazione di adeguati criteri per la valutazione delle singole voci ed informazioni contenute nel rendiconto condominiale contribuisce al rispetto dei principi contabili; eventuali errori nell'applicazione dei criteri di valutazione possono generare il mancato rispetto dei principi contabili.

Ne deriva che, individuato il potenziale criterio di valutazione di un determinato dato da inserire nel rendiconto (sia esso economico, reddituale, finanziario o patrimoniale, bisogna sempre interrogarsi sul fatto che tale criterio rispetti ogni singolo principio contabile e, in caso contrario, correggere il criterio.

Una volta stabiliti i criteri con cui valutare e contabilizzare i fatti amministrativi ai fini della relativa chiara, veritiera e corretta rappresentazione, rispetto ai legittimi interessi di tutti i destinatari del rendiconto condominiale, gli stessi devono essere applicati nei vari esercizi e non modificati, salvo non dovesse rendersi necessario per un maggiore rispetto dei principi contabili e comunque ponendo in evidenza nella relazione esplicativa tale variazione. La costanza nell'adozione dei criteri di valutazione consente la verificabilità dei rendiconti negli anni sia ai fini della relativa attendibilità sia ai fini del monitoraggio dell'andamento gestionale dell'operato dell'amministratore.

Corre l'obbligo sottolineare che i criteri "appartengono" al condominio e non all'amministratore, e sarà l'amministratore pro tempore a dover studiare i criteri adottati in ogni singolo condominio ed applicarli, e non, come avviene in una prassi errata ma fortemente radicata, applicare tout court al condominio i propri criteri indistintamente, a prescindere dalle modalità adottate negli anni in ogni diverso ente di gestione, generando conseguentemente potenziali controversie contabili in occasione di ogni cambio di amministrazione, a seguito del passaggio consegne.

I criteri di valutazione, nel contesto condominiale, possono essere suddivisi in tre categorie:

- criteri di valutazione delle poste contabili di natura economico-reddituale (fatti amministrativi/accadimenti aventi rilevanza numeraria)
- criteri di valutazione delle poste contabili di natura finanziario-patrimoniale (fatti amministrativi/accadimenti aventi rilevanza numeraria);
- criteri di valutazione delle altre informazioni condominiali (fatti amministrativi/accadimenti non aventi rilevanza numeraria).

Errori od omissioni nella determinazione dei criteri per l'effettuazione della valutazione dei dati e dei contenuti del rendiconto condominiale possono generare l'alterazione del significato delle informazioni trasmesse e generare condizionamenti nell'approvazione quali/quantitativa del rendiconto con potenziali effetti (positivi o negativi) sulla percezione dell'operato dell'amministratore.

Spesso, sulla base di prassi consolidate e del tutto errate, le informazioni contenute nel rendiconto condominiale sono fortemente condizionate dal fatto che tale documento rappresenta di fatto (e di diritto, visto il rapporto, ancorché "atipico" di mandato sottostante l'incarico conferito dall'assemblea all'amministratore) un parametro di valutazione dell'operato dell'amministratore, nonostante non tutte le informazioni ivi contenute siano riferibili all'abilità o alla professionalità dello stesso.

Rilevare un credito senza porne in evidenza l'inesigibilità o la concreta difficoltà ad esigerlo, non rilevare un costo per prestazioni già erogate al condominio ma non ancora pagato e conseguentemente non rendere conto del debito maturato, rilevare l'esistenza di fondi o riserve accantonate senza porne in evidenza l'effettiva disponibilità, non rendere palesi la maturazione di spese legali in corso o necessari adeguamenti a norma impiantistici, disporre di beni immobili comuni (ad esempio la casa in uso al custode) e non indicarne nel rendiconto esistenza e valore

patrimoniale, ecc. rappresenta un elenco esemplificativo e non esaustivo di errori od omissioni molto gravi in quanto non consentono di rendere il conto della gestione in modo chiaro, veritiero e corretto, e generano il rischio di danni patrimoniali nei rapporti intercorrenti fra titolari di diritti reali e/o titolari di diritti di godimento

## **Sintesi circa l'importanza del revisore nel condominio ([torna su](#))**

Spieghiamo di seguito in sintesi i motivi per i quali è opportuno e vantaggioso che nel contesto di un condominio si faccia capo ad un revisore dei conti.

### **Premessa: la contabilità del condominio**

Anche se legalmente la comunione dei comproprietari non è obbligata a tenere una contabilità, quest'ultima è, per esigenze di gestione interna, evidentemente indispensabile. Senza conoscere le entrate e le uscite esatte del condominio risulta infatti impossibile ripartire le spese in maniera precisa e corretta.

### **L'importanza della revisione dei conti**

Benché la revisione contabile in ambito condominiale non sia imposta dalla legge, è vivamente consigliato prevederla, poiché permette ai condomini di approvare i conti in sede assembleare in cognizione di causa, una volta presa conoscenza del rapporto di revisione. L'articolo 712m capoverso 1 cifra 4 del Codice civile attribuisce infatti all'assemblea dei comproprietari la competenza di approvare ogni anno, alla maggioranza semplice (ovvero delle teste), il preventivo, il consuntivo e la ripartizione delle spese tra i comproprietari. Restano riservate eventuali clausole con contenuti diversi nel **Regolamento condominiale**.

Se non ancora prevista, è possibile introdurre in ogni momento la revisione dei conti. La nomina di un revisore esige l'adozione di una decisione assembleare presa alla maggioranza semplice.

### **Il revisore dei conti**

La revisione contabile può essere affidata all'amministratore, ad un condomino, ad un terzo o ad un comitato. Se, ad esempio, nel condominio vi è un comproprietario che presenta le conoscenze e le qualifiche necessarie, è senz'altro possibile affidargli la revisione. In via alternativa è possibile nominare un revisore esterno (persona fisica o giuridica), che disponga delle competenze necessarie (fiduciari).

Anche se, a parere della dottrina maggioritaria, le norme relative ai severi requisiti di indipendenza che deve presentare l'ufficio di revisione di una società anonima non sono applicabili in ambito condominiale, la revisione non deve, logicamente, essere affidata a colui che è già incaricato di tenere la contabilità.

### **I rapporti tra revisore e comunione dei condomini**

Le relazioni tra revisore e comunione dei condomini sono generalmente regolate nel contesto di un contratto scritto che stabilisce quali sono i diritti e i doveri del revisore, specifica che forma deve presentare il rapporto di revisione all'attenzione dell'assemblea condominiale, precisa qual è l'onorario dovuto, ecc. La natura ed il contenuto del contratto determinano la responsabilità del revisore.

### **I compiti del revisore**

La revisione dei conti è un compito senza dubbio impegnativo, poiché i conteggi devono essere controllati sia dal punto di vista della completezza sia della loro correttezza. A questo scopo il revisore dei conti ha il diritto di accedere e quindi di disporre di tutti i giustificativi che ne stanno

alla base (fatture, copia degli estratti conto, copia dei contratti conclusi dalla comunione dei comproprietari, ecc.). Concretamente il revisore deve in particolare esaminare:  
che sia stata effettuata una corretta e chiara ripartizione dei costi;  
che tutte le entrate e le uscite figurino in modo completo e preciso;  
che le spese indicate siano effettivamente comprovate dai giustificativi;  
che le risorse finanziarie siano effettivamente disponibili (controllo estratti conto bancari, distinte di versamento).

Per contenere i costi della revisione dei conti entro limiti “ragionevoli” il revisore di norma può non controllare tutte le poste singolarmente, ma si concentrerà su una parte specifica a scelta, esaminandone i dettagli. Ogni anno il revisore potrà analizzare una diversa parte dei conti, in modo da garantire alla revisione una certa continuità.

Una volta completata la revisione, il revisore informerà l'amministratore in merito ad eventuali errori rilevati ed esporrà i suoi suggerimenti, le sue correzioni e proporrà all'amministratore la possibilità di presentare delle osservazioni.

Se il Regolamento condominiale prevede la nomina di un revisore, è possibile che lo stesso imponga altresì la sua presenza all'assemblea dei condomini. In tal caso il revisore dovrà dunque ricevere regolare convocazione.

### **Il rapporto di revisione**

Al termine della revisione si consiglia, in genere, di chiedere al revisore la presentazione di un rapporto scritto all'attenzione della comunione dei condomini o perlomeno di presentare, in occasione dell'assemblea ordinaria, una relazione verbale. Per quanto attiene al contenuto del rapporto, ci si può ispirare alle norme che concernono i rapporti redatti dall'ufficio di revisione all'attenzione dell'assemblea generale di una società anonima e quindi dovrebbe almeno contenere:

- un parere sul risultato della verifica;
- delle indicazioni sul responsabile della revisione e sulle sue qualifiche professionali;
- una raccomandazione circa l'approvazione dei conti o il loro rinvio, a chi di competenza, per la correzione.

Il revisore comunica personalmente alla comunione dei condomini i risultati finali del suo controllo, le eventuali correzioni e la proposta di approvare (o meno) i conti.

### **Conclusione**

La revisione contabile comporta indubbiamente molteplici vantaggi per i condomini. I più significativi sono i seguenti:

- 1) l'approvazione dei conti annuali in sede assembleare avviene in cognizione di causa, preso atto del rapporto di revisione;
  - 2) maggiore certezza di correttezza e completezza dei conti e la garanzia di continuità del controllo.
-

## Le finalità della revisione (torna su)

Il professionista incaricato dall'assemblea alla revisione di una o più annualità, procede sempre sia alla verifica del principio di fondatezza, di congruità e di completezza.

Procede anche alla verifica del profilo di legittimità soltanto per i bilanci non ancora approvati o mai presentati

Infatti, le finalità della revisione del bilancio condominiale sono quelle di verificarne:

la **fondatezza** contabile: il bilancio è fondato quando redatto sulla scorta di adeguate pezze giustificative, documentazione fiscale (770/S – F24 – certificazioni), fatture e ricevute, sia in conto “entrate” che in quello “uscite”. È appena il caso di ricordare che un bilancio “infondato” è nullo ancorché approvato dall'assemblea;

la **congruità**: il bilancio condominiale, nel suo complesso, può definirsi congruo quando redatto per principio di cassa e di competenza e quando adeguatamente raccordato all'E.F. precedente;

la **legittimità**: il bilancio è legittimo quando i relativi criteri di ripartizione ivi adottati, rispondono in primo luogo ad eventuali statuizioni particolari del regolamento contrattuale e in seconda istanza, alle previsioni del codice civile vigenti in materia;

la **completezza e intelligibilità**: il bilancio è intelligibile e completo quando espone chiaramente un *conto economico costi/ricavi*, un *conto flussi entrate/uscite*, uno *stato patrimoniale*, un *giornale di cassa*, una *situazione risorse e fondi* e un *elenco dettagliato debiti e crediti*.

### **Il rilievo dei caratteri di infondatezza**

Il revisore può essere chiamato ad accertare, attraverso una attività di carattere peritale, la fondatezza del bilancio condominiale, ancorché già approvato. Si pensi al caso di semplice mandato assembleare teso a verificare eventuali appropriazioni indebite o al caso del quesito posto in tal senso dal Giudice ad un proprio consulente tecnico d'ufficio.

Il rilievo dell'infondatezza è accertato quando:

a fronte di uscite certificate dal conto corrente condominiale o dal registro cronologico di cassa, mancano rispettive ed adeguate pezze giustificative;

a fronte di prelievi in contanti dai conti correnti, manca un adeguato riscontro nella risorsa di cassa contanti;

a fronte di versamenti di condòmini documentati da idonee ricevute, manca adeguato riscontro sui conti correnti o nella cassa contanti del condominio;

a fronte di uscite condominiali, le pezze giustificative addotte risultano insufficienti sotto il profilo della completezza ed adeguatezza.

### **Il rilievo dei caratteri di incongruità**

Perché possa esaminarsi con completezza un bilancio, questo deve risultare congruo rispetto ai principi di cassa e di competenza. Un bilancio redatto esclusivamente secondo il principio di cassa, può più agevolmente “nascondere” ai condòmini situazioni debitorie del condominio verso terzi, anche di significativa importanza.

Per questo motivo, il revisore non deve esimersi, in ogni caso, dal procedere con la verifica del bilancio in tal senso, redigendo, dunque, non solo il conto flussi entrate e uscite, ma anche e necessariamente il conto economico costi e ricavi e lo stato patrimoniale del condominio.

Un bilancio, perciò, può definirsi congruo solo se redatto per principio di cassa e per quello di competenza oltre che adeguatamente allineato all'esercizio finanziario precedente.

### **Il rilievo dei caratteri di legittimità**

Il revisore incaricato di verificare il bilancio condominiale, può procedere alla verifica di legittimità soltanto per il caso in cui l'assemblea condominiale non abbia ancora approvato il bilancio in esame o per il caso di consulenza tecnica per conto dell'autorità giudiziaria perché il bilancio è stato impugnato. Va ricordata, infatti, l'impossibilità per il revisore di ridiscutere i criteri di ripartizione nel caso di bilanci già approvati, atteso che tali contestazioni dovrebbero formare oggetto di apposite impugnazione nei modi e nei termini di legge da parte dei condòmini dissenzienti o astenuti.

## **Il rilievo dei caratteri di completezza e intellegibilità**

Il revisore deve necessariamente provvedere a completare gli elaborati contabili, redigendo quelli mancanti.

È importante comprendere la necessità di tale attività di completamento perché in difetto il revisore concluderebbe la sua opera fornendo al cliente un ulteriore bilancio incompleto e quindi soggetto a contestazioni.

Infatti, l'analisi incrociata ed approfondita di qualsiasi bilancio condominiale non può mai aver luogo in assenza anche di uno solo degli elaborati introdotti dal nuovo articolo 1130-*bis* del codice civile.

## **Le risultanze contabili della revisione del bilancio**

Tutta l'attività di revisione del bilancio condominiale, termina con la riassunzione delle risultanze complessive. Se il revisore rileva un profilo di infondatezza contabile, questo si manifesta in una ipotesi di maggiori risorse rispetto a quanto rendicontato dall'amministratore. Questo significa, che l'attività di revisione certifica un'assenza di fondi e quindi una sottrazione da parte dell'amministratore. Il carattere dell'infondatezza del bilancio risulta di particolare pregio nei procedimenti penali a carico di amministratori denunciati per appropriazione indebita.

Se il revisore rileva un profilo di incongruità perché il bilancio è stato redatto solo per cassa, con il completamento del principio di competenza, avremo un nuovo bilancio, un nuovo stato di ripartizione fra i condòmini, un nuovo stato patrimoniale e una diversa e radicale situazione relativa alle posizioni a credito e debito complessive pendenti. Non vi saranno effetti sul conto flussi entrate e uscite, né sulle risorse del condominio come banche e cassa.

Il revisore, se ha ravvisato profili di illegittimità, procede alla redazione del nuovo stato di ripartizione, informandosi preliminarmente ad eventuali criteri fissati da regolamenti condominiali di natura contrattuale e, in subordine, ai criteri fissati dal codice civile in materia. Questo si risolverà, inevitabilmente, in una nuova posizione a debito e a credito per ogni singolo partecipante al condominio, senza alcun riverbero sul conto economico e sul conto flussi.

Se il revisore ha rilevato un profilo di incompletezza, vi pone subito rimedio presentando gli elaborati mancanti e, attraverso una apposita relazione, ne spiega al cliente o al giudice tutti i collegamenti necessari.

## **La revisione legale del bilancio su incarico dell'Autorità Giudiziaria**

La revisione del bilancio su incarico dell'Autorità Giudiziaria può rendersi necessaria tanto per quella civile che per quella penale.

Il Giudice civile è adito nei casi di:

- a) impugnazione della delibera di approvazione di un bilancio poi contestato nel suo merito;
- b) citazione dell'amministratore del condominio per risarcimento del danno a seguito di sottrazione indebita.

In entrambi i casi a svolgere la revisione sarà un professionista iscritto all'albo dei consulenti tecnici d'ufficio di quel Tribunale. Per il C.T.U. incaricato è importante sapere che la sua attività di revisione deve tassativamente limitarsi a rispondere ai quesiti posti dal Giudice. È opportuno, quindi, che acceda al fascicolo ancor prima di procedere al giuramento per l'incarico ricevuto perché possa eventualmente suggerire al Giudice la rimodulazione o integrazione dei quesiti perché necessari da un punto di vista tecnico alla completezza della consulenza e anche allo scopo di farsi autorizzare agli accessi ritenuti necessari.

Se pensiamo al caso di impugnazione del bilancio per errata applicazione dei criteri di ripartizione (tra i casi più frequenti), il C.T.U. revisore si limiterà a verificare il profilo di legittimità delle ripartizioni ed eventualmente correggerlo, senza per questo verificare anche il profilo della fondatezza.

Se l'incarico si inserisce in una azione risarcitoria per sottrazione indebita da parte dell'amministratore, allora il revisore procederà ad un accertamento di fondatezza del bilancio. Quest'ultima ipotesi ricorre anche nei casi di mandato ricevuto dall'Autorità Giudiziaria penale proprio perché finalizzata ad accertare la consumazione del reato.

## **Parcella del Revisore Condominiale (torna su)**

Il revisore condominiale deve articolare il preventivo delle proprie prestazioni professionali in modo coerente con il tempo, la professionalità, le competenze e l'ampiezza delle attività previsti dall'incarico.

La determinazione delle attività del revisore rappresenta un indice fondamentale per far emergere eventuali violazioni del codice etico in quanto prestazioni professionali sottostimate potrebbero nascondere interessi collaterali all'incarico.

L'adeguata remunerazione del revisore rappresenta un importante parametro di valutazione della professionalità e del tempo che potranno essere messi a disposizione del committente, oltre che del livello di indipendenza economica del revisore da altri potenziali interessi collaterali (incarichi professionali di natura legale, amministrativa, fiscale, tecnica, ecc.).

Il revisore condominiale deve quindi considerare quanto segue:

- il compenso non può essere legato all'esito della revisione;
- i compensi devono essere prestabiliti rispetto allo specifico incarico/quesito di revisione, che rappresenta l'ambito dimensionale indicativo dell'impegno che dovrà essere profuso dal professionista;
- eventuali imprevisti o aree di incertezza devono essere rese note al committente al momento dell'incarico;
- in caso di parziale riduzione dei compensi per circostanze specifiche (quali revisioni condominiali *ex post* su più annualità consecutive, ecc.) il revisore condominiale deve garantire la qualità del lavoro, il tempo messo a disposizione e l'applicazione delle corrette e coerenti procedure di revisione.

## **La relazione finale e il giudizio del revisore condominiale ([torna su](#))**

L'incarico conferito al revisore condominiale da parte della molteplicità di potenziali committenti può avere origini e finalità eterogenee; ne deriva che anche i possibili effetti del contenuto della relazione finale possano essere i più svariati e talvolta imprevedibili da parte del revisore condominiale, effetti che tuttavia possono generare responsabilità anche gravose, in funzione dell'utilizzo che il committente intenderà fare della relazione consegnatagli.

È importante quindi che le conclusioni su cui si fonda il giudizio del revisore condominiale siano strutturate e sostenibili, frutto di approfondite analisi e supportate da un impianto documentale probatorio idoneo.

L'epilogo dell'attività di revisione condominiale si concretizza con l'espressione del giudizio da parte del revisore nell'ambito della relazione finale.

Il giudizio del revisore condominiale deve essere espresso sia in senso generale sia rispetto ai singoli quesiti specifici contenuti nell'incarico.

Quindi l'espressione del giudizio del revisore deve prevedere il riscontro specifico del quesito generale e dei sub-quesiti in esso contenuti.

Il giudizio può essere espresso in modo:

1. favorevole in senso assoluto;
2. favorevole con riserve e consigli di miglioramento;
3. non favorevole con indicazione degli elementi che avrebbero potuto renderlo favorevole;
4. non favorevole in senso assoluto.

Il termine "favorevole" può convenzionalmente attribuirsi ai concetti di conformità normativa, attendibilità, completezza informativa, idoneità.

In tutti i casi in cui il giudizio del revisore condominiale non può qualificarsi come "favorevole in senso assoluto", debbono essere poste in evidenza nel dettaglio tutte le criticità rilevate e la relativa gravità, con il richiamo ai riferimenti normativi specifici.

Se il revisore condominiale, secondo "scienza e coscienza", non dovesse ritenere di poter esprimere un giudizio "sostenibile" sotto il profilo probatorio e documentale, deve, anche in corso di incarico, rendere nota tale circostanza al committente e valutare se:

- rinunciare all'incarico;
- esprimere un giudizio finale con rilievi e specifiche;
- rifiutare di esprimere il giudizio finale, supportando tale decisione con adeguate motivazioni ancorate a parametri oggettivi (ad esempio contraddizioni o incoerenza negli elementi probativi, indisponibilità della necessaria documentazione, ecc.) che ne evidenzino l'impossibilità.

Deve tuttavia trattarsi di elementi sopravvenuti in corso di revisione, in quanto se il revisore condominiale al momento delle considerazioni e valutazioni propedeutiche al conferimento dell'incarico già ravvisa elementi tali da fargli ritenere che vi siano gli estremi per rifiutare di esprimere un giudizio, è suo dovere professionale e deontologico rifiutare l'incarico di revisione dandone circoscritta motivazione ai committenti.