

Dossier
Condominio

Contabilità del condominio

Il revisore contabile del condominio: compiti e funzioni

a cura di Giuseppe Donato Nuzzo

Ottobre 2015

Indice

Presentazione.....	3
Capitolo 1	
La nuova figura del revisore condominiale.....	4
1. Inquadramento.....	4
2. Requisiti	5
3. Cosa può fare il revisore.....	5
4. Cosa non può fare il revisore.....	6
5. Potere di nomina dell'assemblea.....	7
6. Limiti temporali.....	7
7. Il compenso del revisore.....	7
Capitolo 2	
Cenni di contabilità condominiale	9
1. La normativa previgente.....	9
2. Le novità introdotte dalla riforma	9
3. I principi contabili	10
4. La nuova contabilità condominiale	12
4.1 Apertura e gestione del conto corrente condominiale	12
4.2 Passaggio di consegne	12
4.3 Adempimenti fiscali	13
4.4 La tenuta dei registri obbligatori	13
4.5 Conservazione ed esibizione delle scritture contabili del condominio.....	14
4.6 Il bilancio preventivo ordinario.....	15
4.7 Il progetto/stato di ripartizione ordinario e piano di versamento rateale.....	16
4.8 Il rendiconto condominiale.....	16
4.8.1 La struttura	17
4.8.2 I criteri di redazione	17
4.9 Il conto flussi	18
4.10 Lo stato patrimoniale.....	18
4.11 La situazione risorse e fondi e l'elenco dettagliato dei crediti.....	18
5. L'allineamento contabile.....	21
6. Gli esercizi straordinari	21

7. Imputazione dei pagamenti	21
8. Residuo attivo di gestione e correzione delle anomalie	21

Capitolo 3

L'attività del revisore	23
1. Il conferimento dell'incarico.....	23
2. La verifica di fondatezza contabile.....	23
3. La verifica di congruità	23
4. La verifica di legittimità	24
5. Attività preliminari	24
6. I documenti da acquisire.....	25
7. Controlli incrociati e riscontro legale	26
8. La relazione scritta	27

Quesiti.....	28
---------------------	-----------

Bibliografia	30
---------------------------	-----------

Presentazione

La legge n. 220 del 2012 ha introdotto la figura del revisore condominiale, a cui l'assemblea può conferire l'incarico di verificare la contabilità del condominio per una o più annualità specificamente indicate.

La nuova disposizione è contenuta nell'art. 1130-bis c.c., introdotto dalla riforma per disciplinare il rendiconto condominiale secondo criteri di chiarezza e trasparenza. Una novità importante, se si pensa che, in precedenza, non vi erano regole certe in materia di contabilità condominiale.

In tale prospettiva, il compito del revisore è quello di "verificare la contabilità" a difesa soprattutto dei singoli condòmini, ma anche dello stesso amministratore, che dalla verifica dei conti può ottenere conferma della bontà e correttezza del suo operato. La revisione può rivelarsi decisiva, ad esempio, nei casi di impugnazione di bilanci approvati dall'assemblea, per accertare eventuali ammanchi dalle casse condominiali o, ancora, per predisporre allineamenti contabili dei bilanci o per verificarne la congruità e la fondatezza.

Il presente dossier rappresenta una breve panoramica degli aspetti essenziali concernenti il revisore condominiale, con l'obiettivo di offrire al lettore ulteriori spunti di studio ed approfondimento. Si è cercato soprattutto di evidenziare, seppur in maniera non esaustiva, la complessità dell'incarico e la trasversalità delle competenze richieste per il suo espletamento, aspetti che lasciano poco spazio all'improvvisazione e rendono opportuno affidarsi a professionisti esperti in possesso di adeguata formazione.

Proprio su quest'ultimo aspetto, il legislatore non ha avuto quell'attenzione che l'introduzione della nuova figura avrebbe richiesto, limitandosi a prevedere il revisore condominiale senza disciplinarne i requisiti. Ne consegue che, ad oggi, a fronte della delicatezza e complessità dell'incarico, tutti possono essere chiamati a ricoprire il ruolo di revisore, anche se privi delle necessarie competenze tecnico-contabili e giuridiche. Sembra dunque auspicabile un intervento legislativo che delinei meglio questa nuova figura professionale, destinata a giocare un ruolo sempre più importante nella gestione contabile del condomino.

CAPITOLO 1

La nuova figura del revisore condominiale

SOMMARIO: 1. Inquadramento; 2. I requisiti; 3. Cosa può fare il revisore; 4. Cosa non può fare il revisore; 5. Potere di nomina dell'assemblea; 6. Limiti temporali; 7. Il compenso del revisore.

1. Inquadramento

La legge n. 220/2012, in vigore dal 18 giugno 2013, ha attribuito all'assemblea dei condomini la facoltà di nominare **"un revisore condominiale che verifichi la contabilità del condominio"**, anche per più annualità specificamente indicate.

La nuova figura è prevista dall'**art. 1130-bis c.c.**, introdotto dalla legge di riforma per disciplinare in maniera specifica e chiara la contabilità condominiale colmando una lacuna legislativa in materia. Lo scopo perseguito è quello di **tutelare i condomini**, attribuendo loro maggiore coinvolgimento nella verifica dei conti condominiali.

Si tratta di una novità assoluta, nonostante anche prima della riforma non vi fossero ostacoli alla nomina di un revisore. Altro elemento importante da considerare è che il legislatore non ha imposto alcuna condizione alla facoltà dell'assemblea di nominare un revisore. La nomina non deve necessariamente presupporre il dubbio di qualche irregolarità contabile; la motivazione può essere di qualsiasi natura, anche una semplice verifica¹. È chiaro che dai motivi che sono alla base della revisione dipenderà anche l'ampiezza e l'oggetto della stessa.

Occorre dire che il legislatore si è limitato a prevedere la nuova figura del revisore condominiale senza tuttavia chiarire chi possa svolgere l'incarico e quali requisiti debba possedere². In attesa di un auspicabile intervento legislativo o regolamentare che definisca meglio la figura in esame, **quella del revisore condominiale rimane, ad oggi, un'attività non regolamentata**, con tutti i dubbi interpretativi che ne conseguono.

Perché il legislatore ha codificato la figura del revisore?

Già prima della riforma, pur in assenza di norme specifiche, era possibile nominare un esperto per la verifica della contabilità condominiale. Come di evince dagli atti della Camera dei Deputati, il legislatore ha inteso promuovere una maggiore trasparenza e conoscibilità dell'operato dell'amministratore condominiale da parte dei condomini. Con l'introduzione del richiamato art. 1130-bis (che individua una serie di specifiche voci contabili indispensabili alla ricostruzione e al controllo della gestione dell'amministratore da parte di ogni condomino), ha voluto perseguire tale scopo - di concerto con altre norme - sancendo la necessità di sottoporre la redazione della documentazione contabile a revisione nell'ipotesi in cui la medesima non sia adeguatamente intelligibile e, dunque, sufficiente a "descrivere" compiutamente l'attività di amministrazione del patrimonio comune³.

¹ BARTIMORO G., MONSELLATO M.R., *Revisore contabile in condominio: croce o delizia?*, in www.iussit.com.

² SCHENA F., *Master Revisore Condominiale 2015*, p. 7 ss., Centro Studi LM Franchising s.r.l., Bari.

³ ARAVINI D., *Impugnazione possibile se il revisore bocchia il rendiconto*, in *Quotidiano del Condominio*, Gruppo 24ore, 28.8.2015.

Il legislatore ha inteso uniformare le modalità di redazione della documentazione contabile (indicando gli elementi imprescindibili del rendiconto) e, contemporaneamente, con la figura del revisore condominiale, fornire ai condomini un preciso **strumento di valutazione dell'operato dell'amministratore**, rafforzato altresì dalla possibilità, prevista dallo stesso art. 1130-bis, di nominare un consiglio di condominio negli edifici con almeno 12 unità, con funzioni di controllo)⁴.

2. Requisiti

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.

Da questa angolazione prospettica, le figure più adatte ad assumere l'incarico di verificare i bilanci condominiale sembrano essere **l'amministratore di condominio professionista, il commercialista, il revisore legale o esperto di contabilità**, i professionisti iscritti all'albo dei **periti ed esperti** o all'albo dei **consulenti tecnici** d'ufficio dei tribunali o anche **l'avvocato** con specifiche competenze. Il pericolo di affidare una revisione condominiale ad un soggetto privo di adeguata preparazione è quello di ottenere una verifica contabile errata, a sua volta oggetto di contestazioni e fonte di ulteriore confusione.

È valida la revisione fatta da un semplice condomino?

Ad oggi, la revisione effettuata da un condomino privo di particolari abilitazioni ed approvata dall'assemblea è certamente valida. Tuttavia, se alla base della revisione contabile vi è la necessità di verificare, ad esempio, eventuali sottrazioni indebite di denaro da parte dell'amministratore o altre circostanze che possono essere oggetto di futuro contenzioso, è sempre opportuno affidare l'incarico ad professionista, affinché la revisione possa essere munita del valore peritale di una vera e propria consulenza tecnica da esibire in giudizio.

3. Cosa può fare il revisore

L'art. 1130-bis c.c. dispone che "l'assemblea condominiale può, in qualsiasi momento o per più annualità specificamente identificate, nominare un revisore che verifichi la contabilità del condominio. 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".

L'utilizzo del verbo "verificare" offre un preciso parametro di quelle che sono le funzioni del revisore e le finalità della consulenza. **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.

⁴ ARAVINI D., *Impugnazione possibile se il revisore bocchia il rendiconto*, in *Quotidiano del Condominio*, Gruppo 24ore, 28.8.2015.

4. Cosa non può fare il revisore

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 consultivo 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.

Alcuni commentatori⁵, peraltro, osservano che in questi casi l'attività del revisore non può che essere tesa ad ottenere il **risarcimento del danno** arrecato dall'amministratore al condominio attraverso un operato non conforme alla legge. In tal caso, a nulla rileverà il fatto che la delibera di approvazione del rendiconto consultivo non sia stata impugnata entro i termini di legge. Difatti, il legislatore, stabilendo che il revisore possa verificare la contabilità afferente ad annualità specificamente identificate - dunque, anche risalenti nel tempo - sembrerebbe aver implicitamente sancito, limitatamente all'argomento in esame, l'abrogazione del divieto di impugnare le delibere di approvazione del rendiconto consultivo oltre il detto termine perentorio di 30 giorni⁶.

Diverso il discorso qualora la revisione venga disposta non dall'assemblea, ma dall'autorità giudiziaria nell'ambito di una **consulenza tecnica d'ufficio**. In tal caso, il consulente/revisore dovrà porre in essere tutte le attività necessarie per dare riscontro ai quesiti formulati dal giudice.

⁵ ARAVINI D., *Impugnazione possibile se il revisore boccia il rendiconto*, in *Quotidiano del Condominio*, Gruppo 24ore, 28.8.2015.

⁶ Secondo questa impostazione, il rendiconto errato o infondato rientrerebbe nei casi di nullità della relativa delibera di approvazione, con conseguente possibilità di impugnazione senza limiti di tempo (contrariamente a quanto sostenuto dalla giurisprudenza finora maggioritaria, che configura in questi casi altrettante ipotesi di annullabilità, da contestare entro 30 giorni dalla delibera di approvazione (es. Trib. Milano, n. 7460/2015 e Appello Milano 20.5.1992).

5. Potere di nomina dell'assemblea

L'assemblea può disporre la verifica dei conti condominiali e nominare un revisore **in qualsiasi momento**, anche con riferimento a più esercizi finanziari.

Come si accennava all'inizio, il legislatore non ha imposto alcuna condizione alla facoltà di nominare, per cui la scelta di deliberare la revisione non deve necessariamente presupporre il dubbio di qualche irregolarità contabile. La motivazione può essere di qualsiasi natura, anche una semplice verifica, non dovendo essere indicate motivazioni e/o giustificazioni specifiche.

Alcune delle ipotesi in cui può risultare particolarmente utile procedere alla revisione contabile possono essere le seguenti:

a) nel caso di nomina del nuovo amministratore senza l'approvazione del bilancio consultivo per la gestione uscente, perché mai presentato o non approvato: in questo caso la nomina del revisore è necessaria perché si possa redigere la contabilità sull'esercizio finanziario precedente affinché non solo si conoscano le posizioni contabili dei singoli condomini e del condominio in generale, ma anche per consentire all'amministratore entrante un adeguato allineamento contabile.

b) nel caso di errori o incongruità anche con riferimento a bilanci già approvati.

c) nel caso di necessità di procedere ad una verifica contabile allo scopo di accertare eventuali ammanchi dovuti ad appropriazioni indebite da parte dell'amministratore, infondatezze o incongruità.

6. Limiti temporali

Nel momento in cui l'assemblea delibera di sottoporre a revisione la rendicontazione condominiale, viene imposto da parte del legislatore l'obbligo di specificare le annualità oggetto di controllo.

Da un punto di vista puramente formale è abbastanza semplice definire l'arco temporale che dovrà essere revisionato. I problemi si pongono da un punto di vista pratico, atteso che è piuttosto frequente riscontrare irregolarità che vanno oltre l'annualità oggetto di indagine e che, per poter essere comprese, richiedono di procedere ben oltre i limiti temporali indicati in delibera⁷.

Ci si chiede se, in tali ipotesi, occorra convocare una nuova assemblea per ridefinire il periodo di indagine oppure procedere ugualmente alla rendicontazione e, ancora, se l'assemblea ed il revisore, in sede di nomina, possano pattuire una maggiorazione del compenso qualora si rende necessaria la verifica di altre annualità.

Con il termine "**annualità**" s'intende **un esercizio finanziario** della gestione condominiale di 12 mesi che, di regola, coincide con l'anno solare (1 gennaio - 31 dicembre), ma può anche ricomprendere un periodo diverso (ad esempio, la data di inizio e fine dell'incarico dell'amministratore).

7. Il compenso del revisore

Un aspetto importante riguarda la determinazione e ripartizione del compenso spettante al revisore per l'espletamento dell'incarico. Su punto, il nuovo **art. 1130-bis** dispone espressamente 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*". Di regola, quindi, le spese per pagare la fattura del professionista vanno ripartite tra tutti i condomini, compresi coloro che hanno votato contro la nomina del revisore.

⁷ BARTIMORO G., MONSELLATO M.R., *Revisore contabile in condominio: croce o delizia?*, in www.iussit.com.

Riferimenti normativi per la revisione condominiale

- Il Codice civile e la giurisprudenza
- La legge n. 220/2012
- Le norme fiscali fondamentali
- Regolamento di condominio
- Fonti contrattuali
- Delibere assembleari e consuetudini
- La norma volontaria UNI 10801

Principali verifiche strumentali alla revisione contabile**Adempimenti dell'amministratore**

- Esiste ed è stato regolarmente aggiornato il registro di contabilità entro 30 giorni (art. 1130 comma 1 c.c.)?
- È stato verificato che l'ultimo rendiconto sia stato approvato nei termini come richiesto dall'art. 1130-bis c.c.?
- Se non approvato, si è almeno verificata l'esistenza di una lista dei debiti aggiornata in base ai documenti in possesso dell'amministratore come richiesto dall'art. 1130-bis c.c.?
- Se il rendiconto è stato approvato:
 - ✓ È stata verificata l'esistenza di una situazione debitoria/creditoria alla data dell'approvazione?
 - ✓ È iscritto nel rendiconto l'importo del Fondo TFR?
 - ✓ È stato verificato che il saldo del c/c bancario presente nel rendiconto sia stato riconciliato con l'estratto conto bancario alla data e con i documenti di supporto in riconciliazione?
- È stata verificata la riconciliazione bancaria con i documenti relativi a inizio e fine esercizio e durante l'esercizio?
- Vi sono voci che restano in sospeso da tempo? Cosa si è fatto in merito?

Adempimenti assembleari

- È stata convocata l'assemblea condominiale annuale in via ordinaria nei termini previsti dal regolamento (normalmente entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, salvo che il regolamento disponga diversamente), inclusi gli elenchi dei condomini assenti (art. 1130, n. 10, c.c.)?
- Dalla convocazione dell'assemblea risulta che tutti i partecipanti siano stati preventivamente informati dell'oggetto delle delibere all'o.d.g. (artt. 1105, comma 3, e 1109 c.c.)?
- Dal verbale dell'assemblea risulta che sia stato nominato il presidente dell'assemblea, che non deve essere l'amministratore?
- Dal verbale dell'assemblea risulta che siano state controllate le deleghe e ve ne sia evidenza nel verbale (art. 67 disp. att. c.c.)?⁸

⁸ Cfr. *Il condominio dopo la riforma: il ruolo del commercialista*, Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di Milano, 2013.

CAPITOLO 2

Cenni di contabilità condominiale

SOMMARIO: 1. La normativa previgente; 2. Le novità introdotte dalla riforma; 3. I principi contabili; 4. La nuova contabilità condominiale; 4.1. Apertura e gestione del conto corrente condominiale; 4.2. Passaggio di consegne; 4.3. Adempimenti fiscali; 4.4. La tenuta dei registri obbligatori; 4.5. Conservazione ed esibizione delle scritture contabili del condominio; 4.6. Il bilancio preventivo ordinario; 4.7. Il progetto/stato di ripartizione ordinario e piano di versamento rateale; 4.8. Il rendiconto condominiale; 4.8.1. La struttura; 4.8.2. I criteri di redazione; 4.9. Il conto flussi; 4.10. Lo stato patrimoniale; 4.11. La situazione risorse e fondi e l'elenco dettagliato dei crediti; 5. L'allineamento contabile; 6. Gli esercizi straordinari; 7. Imputazione dei pagamenti; 8. Residuo attivo di gestione e correzione delle anomalie.

1. La normativa previgente

Il rendiconto è il documento con il quale l'amministratore, alla fine di ogni anno amministrativo, deve rendere il conto della gestione ai partecipanti del condominio, in quanto è necessario che questi "*giustificati in che modo abbia svolto la sua opera, mediante la prova di tutti gli elementi di fatto che consentano di individuare e vagliare le modalità con cui l'incarico è stato eseguito e di stabilire se il suo operato sia stato conforme ai criteri di buona amministrazione*" (Cass. civ. 20.8.1985, n. 4480).

Prima dell'entrata in vigore della legge n. 220/2012, non era prevista alcuna formalità da rispettare per la stesura della rendicontazione condominiale. In assenza di norme specifiche in materia di contabilità condominiale, in alcuni casi si è fatto ricorso, in via analogica, al diritto societario. Tuttavia, l'orientamento consolidato in giurisprudenza era quello di ritenere la contabilità condominiale non assoggettabile alle rigide regole societarie, **ritenendo sufficiente (e necessaria) la presentazione di una contabilità che riuscisse a dare conto, in maniera intellegibile, delle entrate e delle uscite**, accompagnata dalla documentazione attestante i giustificativi di spesa. In tale prospettiva, si riteneva altresì sufficiente per l'amministrazione l'applicazione del **principio di cassa** e non anche del principio di competenza.

2. Le novità introdotte dalla riforma

Dal 18 giugno 2013, con l'introduzione del **nuovo art. 1130-bis c.c.**, anche nell'ambito di una più generale revisione della figura e dei compiti dell'amministratore, la contabilità condominiale assume profili più definiti con l'introduzione:

- del registro di contabilità, anche informatizzato (pari al registro cronologico dei movimenti)
- del riepilogo finanziario (pari al conto economico costi/ricavi)
- dello stato patrimoniale (elemento più significativo della riforma);
- dell'indicazione dei rapporti in corso e delle questioni pendenti (pari all'elenco dettagliato debiti/crediti);
- della nota sintetica accompagnatoria;
- della conservazione decennale della contabilità (scritture e giustificativi).

Occorre considerare peraltro che la contabilità condominiale non si compone soltanto di quanto indicato nel nuovo art. 1130-bis c.c., ma anche di altri documenti enunciati in altri articoli:

- Il bilancio preventivo delle spese occorrenti (art. 1135, comma 1, n. 2, c.c.);
- Il relativo progetto di ripartizione tra i condòmini (art. 1135, comma 1, n. 2, c.c.);

- Il bilancio consultivo annuale;
- Lo stato di ripartizione, consultivo e preventivo (art. 63, disp. att. c.c.)

Quando parliamo di bilancio condominiale nella sua complessità deve intendersi l'insieme di tutti i documenti fin qui indicati.

Attenzione. Le nuove regole sulla rendicontazione condominiale non sono retroattive. Si applicano dunque agli esercizi finanziari successivi al 18 giugno 2013, data di entrata in vigore della legge di riforma n. 220/2012.

Le nuove regole puntano ad una maggiore tutela dei condomini e richiedono, contestualmente, una maggiore preparazione da parte degli amministratori, concorrendo al raggiungimento di tale obiettivo attraverso una precisa tenuta della contabilità, la conservazione decennale dei documenti contabili e dei registri, l'utilizzo del conto corrente condominiale, il diritto di accesso agli atti in ogni tempo e senza motivazione, la facoltà di nomina di un revisore condominiale.

L'obiettivo è quello di fare ordine tra i diversi metodi di tenuta della contabilità condominiale. Il legislatore ha voluto fissare i punti cardine della rendicontazione condominiale, senza peraltro ingessarla in pesanti quanto inutili vincoli di forma. D'altro canto, però, possono essere svariate le forme con cui viene ad essere redatto un rendiconto ed è, pertanto, necessario che chi viene incaricato per svolgere la revisione abbia una qualche esperienza nel merito, dimostrabile e certificabile. Non è pensabile poter affidare il compito di valutare la corretta rendicontazione a soggetti che a loro volta devono essere controllati. Si rischia di penalizzare la revisione stessa, rendendola inutile.

La revisione come strumento di tutela anche per gli amministratori?

A seguito della riforma, molti sono gli amministratori di condominio che si affidano ad esperti e revisori contabili per validare la bontà del loro operato e mettersi al riparo da eventuali azioni di responsabilità da parte dei condomini o, semplicemente, per avere un professionista che li supporti nella tenuta della contabilità secondo le nuove regole della riforma. Un aspetto curioso, perché, in realtà, sono proprio gli amministratori coloro che dovrebbero essere controllati dai revisori.

3. I principi contabili

L'intero flusso della procedura contabile deve essere necessariamente informata da una serie di principi contabili, per il perseguimento degli obiettivi e delle finalità primarie della contabilità del condominio.

I principi base della contabilità condominiale	
Utilità	<ul style="list-style-type: none"> • Il rendiconto annuale presentato dall'amministratore di condominio deve contenere un'informazione patrimoniale, finanziaria ed economica completa e, per essere tale, deve scaturire da un insieme unitario ed organico di documenti
Comprensibilità	<ul style="list-style-type: none"> • Il rendiconto deve essere intelligibile, chiaro e facilmente comprensibile

<p>Periodicità</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Il rendiconto deve essere riferito ad un singolo "periodo gestionale", deve avere una durata annuale (12 mesi). L'art. 1130, ultimo comma, c.c. sancisce che "alla fine di ciascun anno" l'amministratore "deve redigere il conto della sua gestione"; il codice, quindi, non fa riferimento all'anno gestionale inteso come anno solare, ma alla durata dell'incarico. Ciò significa che l'amministratore può presentare il rendiconto alla scadenza del suo mandato.
<p>Funzione informativa</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La relazione annuale dell'amministratore "deve presentarsi come elemento informativo di supporto indispensabile all'intera comprensione" del rendiconto; in tal modo si rispetta il principio di comprensibilità.
<p>Verificabilità dell'informazione</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Tutte le informazioni devono essere facilmente verificabili. Ciascun comproprietario ha la facoltà di richiedere e di ottenere dall'amministratore del condominio l'esibizione dei documenti contabili in qualsiasi tempo e senza l'onere di specificare le ragioni) della richiesta (Cass. 26.8.1998, n. 8460).

<p>I principi a cui l'amministratore deve uniformarsi per la tenuta della contabilità</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Informazione ai condomini • Informazione dei creditori e dei terzi • Programmazione della gestione successiva • Informazioni fiscali
<p>I soggetti destinatari</p>
<ul style="list-style-type: none"> • I condomini • Titolari di diritti reali di godimento sulle unità immobiliari (inquilini, usufruttuari e soggetti che a diverso titolo partecipano alla vita condominiale) • Fornitori, professionisti, dipendenti • Agenzia delle Entrate

4. La nuova contabilità condominiale

Gli articoli del codice civile che direttamente o indirettamente incidono sulla gestione contabile del condominio sono i seguenti:

- **art. 1129** (Nomina, revoca ed obblighi dell'amministratore);
- **art. 1130** (Attribuzione dell'amministratore)
- **art. 1130 bis** (Rendiconto condominiale)

4.1 Apertura e gestione del conto corrente condominiale

Il nuovo art. 1129 c.c., al comma 7, prevede l'obbligo dell'amministratore di condominio di 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, aggiungendo che ciascun condomino, per il tramite dell'amministratore, può chiedere di prendere visione ed estrarre copia, a proprie spese, della rendicontazione periodica.

Non si tratta di una novità assoluta. Già in precedenza, la giurisprudenza aveva più volte affermato dapprima l'opportunità, poi un vero e proprio obbligo dell'amministratore di far affluire i versamenti delle quote condominiali su un apposito e separato conto corrente intestato al condominio, anche al fine di "evitare che possa sorgere confusione tra il patrimonio dei diversi enti di gestione da lui amministrati"⁹, ad esempio nella ipotesi di pignoramento delle somme ivi giacenti da parte dei terzi creditori¹⁰. Il legislatore ha recepito tale orientamento. La ratio della nuova disposizione discende da "esigenze di trasparenza che, essendo informata alla tutela del diritto di ciascun condomino a verificare la destinazione dei propri esborsi, prescinde dall'effettiva e concreta destinazione delle somme medesime, dalla mancanza di irregolarità di gestione dei fondi, dall'approvazione dei rendiconti da parte dell'assemblea"¹¹.

L'obbligo di apertura del conto corrente condominiale ha carattere imperativo, come confermato espressamente dall'art. 1138, comma 4, c.c., che prevede l'inderogabilità dell'art. 1129 c.c. anche da parte di un eventuale regolamento di natura contrattuale.

L'apertura del conto è un obbligo che grava sulla persona dell'amministratore (e non sui condomini) e scatta automaticamente con il conferimento del mandato. Del resto, anche prima della riforma si riteneva che l'apertura del conto corrente non richiedesse specifiche autorizzazioni assembleari, a differenza, tra l'altro, dell'apertura di una linea di credito bancaria.

La mancata apertura o la gestione scorretta del conto corrente condominiale costituiscono ipotesi di gravi irregolarità che possono portare alla revoca dell'incarico di amministratore (art. 1129, comma 12, n. 3 e 4 c.c.)¹².

4.2 Passaggio di consegne

L'art. 1129, comma 8, c.c. dispone che "alla cessazione dell'incarico l'amministratore è tenuto alla consegna di tutta la documentazione in suo possesso afferente al condominio e ai singoli condomini e ad eseguire le attività urgenti al fine di evitare pregiudizi agli interessi comuni senza diritto ad ulteriori compensi".

La norma mira a velocizzare il passaggio di consegne tra l'amministratore cessato per qualunque causa dall'incarico ed il nuovo amministratore. Dal momento in cui la cessazione dell'incarico diviene definitiva

⁹ Tribunale di Salerno, sentenza 3 maggio 2011, in Guida al Diritto, 2013, 4, XLIX, annotata da G. Laddaga, L. Salciarini.

¹⁰ In senso favorevole alla pignorabilità del conto corrente condominiale da parte del terzo creditore, cfr. Tribunale di Pescara, Sezione civile, ordinanza 8 maggio 2014; Tribunale di Reggio Emilia, ordinanza 16 maggio 2014. Contra, Tribunale di Pescara, Sezione civile, ordinanza 18 dicembre 2013. Per approfondire: GALLUCCI, *Il pignoramento del conto corrente condominiale: rilievi critici e conseguenze pratiche*, in Immobili & Proprietà, 10, 2014, 561.

¹¹ Tribunale di Salerno, sentenza 3 maggio 2011, cit. Cfr. anche SCARPA A., *L'apertura del conto corrente condominiale è opportuna o obbligatoria*, 2012, 8-9, 490.

¹² Per approfondire l'argomento, cfr. NUZZO G.D., *La gestione del conto corrente condominiale*, Le guide del Quotidiano del Condominio, Il Sole 24 ore, 2015 (<http://www.quotidianocondominio.ilsole24ore.com/art/le-guide/2015-06-30/la-gestione-conto-corrente-condominiale--170318.php?uuiid=ACgVYRJ>).

(con la nomina del successore), l'amministratore uscente ha l'obbligo di consegna della documentazione condominiale e l'obbligo di eseguire attività urgenti e improrogabili. In entrambi i casi l'amministratore cessato non può richiedere al condominio alcun compenso aggiuntivo; risulta invece legittima la richiesta di rimborso delle spese eventualmente sostenute (e dunque documentate) e strettamente inerenti la consegna della documentazione.

4.3 Adempimenti fiscali

Il condominio, pur essendo considerato tradizionalmente un semplice ente di gestione privo di personalità giuridica¹³, 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 appaltatori¹⁴.

Il nuovo art. 1130, al n. 5), attribuisce all'amministrazione il compito di "eseguire gli adempimenti fiscali". Vi rientrano numerosi incumbenti, 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 gli 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.

4.4 La tenuta dei registri obbligatori

L'art. 1130 c.c., ai nn. 6 e 7, dispone la tenuta e conservazione di quattro registri propri della gestione contabile condominiale:

¹³ *Ex multis*, Cass. civ. n. 7891/2000; Cass. civ. 19/03/2009, n. 6655.

¹⁴ Altro passaggio normativo importante della fiscalità condominiale è dato dalla Legge Finanziaria 2007, che ha modificato ulteriormente il DPR n. 600/1973 introducendo l'art. 25-ter, ai sensi del quale il condominio, quale sostituto d'imposta, deve operare, all'atto del pagamento, una ritenuta del 4% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa. Da ultimo, va ricordato il D.lgs. n. 175/2014, che ha apportato novità importanti in materia di certificazione delle ritenute e trasmissione telematica, con decorrenza 1° gennaio 2015.

a) **Registro dell'anagrafe condominiale:** contiene le generalità dei proprietari, dei titolari di diritti reali di godimento (usufrutto, uso, abitazione) nonché dei diritti personali di godimento (conduttori, comodatari ecc), completi di ogni loro elemento incluso il codice fiscale, i dati catastali relativi a ciascuna unità immobiliare¹⁵;

b) **Registro dei verbali delle assemblee:** è il registro dove sono annotate le riunioni dell'assemblea, le deliberazioni nonché le dichiarazioni rese dai condomini che ne facciano richiesta. Al registro deve essere allegato il regolamento di condominio, se adottato.

c) **Registro di nomina e revoca dell'amministratore:** vi sono annotate, in ordine cronologico, le date di nomina e revoca di ciascun amministratore, gli estremi dell'atto di nomina ed relativi dati anagrafici e professionali.

d) **Registro di contabilità: è uno dei documenti che compongono il rendiconto condominiale.** In esso vengono annotati, in ordine cronologico, i singoli movimenti contabili (in entrata e in uscita) entro 30 giorni da quello dell'effettuazione (art. 1130, comma 1, n. 7, c.c.). Il registro in esame, che può essere tenuto **anche in modalità informatica**, è regolato secondo il "**principio di cassa**" (come si deduce dall'art. 1130 c.c.). Ciò significa che l'annotazione compare soltanto nel momento in cui l'entrata si realizza con l'accredito sul conto corrente condominiale e l'uscita con l'effettivo addebito. Il registro si riferisce alla totalità degli esercizi finanziari (ordinario e straordinario) e può essere esposto sia per ricorso distinta (conto corrente bancario, postale e cassa contanti) che per tutte le risorse nella loro complessità. Il registro di contabilità deve essere necessariamente acquisito dal revisore incaricato di verificare la contabilità condominiale per consentire gli opportuni riscontri.

Criteri di tenuta e conservazione del registro contabile

Non è prevista alcuna forma particolare o sistema contabile in merito alla tenuta e conservazione del registro contabile. In particolare:

- non esiste alcun regime contabile specifico (partita semplice, partita doppia), purché i singoli movimenti siano esposti cronologicamente;
- non esiste alcuna forma specifica di conservazione del registro (cartacea, elettronica, registro numerato, a fogli mobili ecc);
- non vi è nessun obbligo di vidimazione o bollatura iniziale.

Nel rispetto del principio di chiarezza e trasparenza a cui si rifà la riforma, ogni condomino ha diritto di prendere visione del registro di contabilità e di ottenerne, a proprie spese copia firmata dall'amministratore.

4.5 Conservazione ed esibizione delle scritture contabili del condominio.

a) Conservazione

Prima della riforma si faceva riferimento all'art. 2220 c.c., nonché ai termini di prescrizione decennale dei diritti, come fonti legislative a cui ispirarsi in assenza di disposizioni specifiche. Il nuovo art. art.1130 bis, comma 1, dispone oggi, espressamente, che: "**le scritture contabili e i documenti giustificativi devono essere conservati per dieci anni dalla data della relativa registrazione**".

Il termine imposto dalla legge è riferito al singolo movimento (registrazione) e non all'esercizio di riferimento. Inoltre, la nuova disposizione, posta all'interno della norma relativa al "rendiconto condominiale", si riferisce alle sole scritture contabili (**registro di contabilità e rendiconto**) ed ai documenti giustificativi che le hanno originate (fatture, ricevute, estratti conti ecc.). Nulla dice in merito agli altri registri prima indicati, per i quali, tuttavia, è sempre opportuna la conservazione a tempo indeterminato, unitamente alle tabelle mil-

¹⁵ Per approfondire l'argomento, cfr. NUZZO G.D., *L'anagrafe condominiale, problematiche applicative*, in Le guide del Quotidiano del Condominio, Il sole 24 ore, 2015 (<http://www.quotidianocondominio.ilsole24ore.com/art/le-guide/2015-06-22/l-anagrafe-condominiale-problematiche-applicative-%20-130608.php?uuid=ACOXilE>).

lesimali, al regolamento di condominio ed alla documentazione tecnica relativa alla sicurezza degli impianti e delle strutture condominiali.

Da questa angolazione prospettiva, si può fare riferimento all'art. 1130, n. 8, c.c., che include tra le attribuzioni proprie dell'amministratore l'obbligo di "**conservare tutta la documentazione inerente alla propria gestione riferibile sia al rapporto con i condomini sia allo stato tecnico-amministrativo dell'edificio e del condominio**".

b) Esibizione

Le norme di riferimento sono:

- art. 1129, comma 2, c.c. "... (l'amministratore comunica) ... anche la sede ove si trovano i registri di cui ai n. 6) e 7) dell'art. 1130 nonché i giorni e le ore in cui ogni interessato può prenderne gratuitamente visione"

- art. 1129, comma 7, c.c. "... ciascun condomino, per il tramite dell'amministratore, può chiedere di prendere visione ed estrarre copia, a proprie spese, della rendicontazione periodica";

- art.1130 n. 9) "fornire al condomino che ne faccia richiesta attestazione relativa allo stato dei pagamenti degli oneri condominiali e delle eventuali liti in corso";

- art. 1130 bis, comma 1, c.c.: "... i condomini e i titolari di diritti reali o di godimento sulle unità immobiliari possono prendere visione dei documenti giustificativi di spesa in ogni tempo e estrarne copia a proprie spese"

4.6 Il bilancio preventivo ordinario

Il bilancio preventivo ordinario rappresenta il "**preventivo delle spese occorrenti**" **durante il nuovo anno di gestione** (art. 1135, comma 1, n. 2). Si tratta di un documento essenziale per la gestione contabile condominiale: in sostanza, definisce le quote spettanti a ciascun condomino in base a previsioni di spesa per l'anno finanziario in corso. L'amministratore che lo predispone è chiamato a "stimare" le spese condominiali ordinarie che verranno a presentarsi nel nuovo esercizio finanziario¹⁶. Non si tratta di un'attività discrezionale. **La previsione dev'essere fondata su analisi e rilevazioni di fatti amministrativi, storici o giuridici pregressi e comunque già esistenti al momento della redazione del bilancio.**

Ad esempio, nel bilancio di previsione 2014 l'amministratore può prevedere una voce di spesa già esistente nel bilancio precedente o comunque nelle spese pregresse, avendo cura di prevedere un'adeguata stima in aumento per prevenire eventuali maggiori spese rispetto a quelle dell'anno precedente (**fondamento amministrativo**). Ancora, nel bilancio di previsione può essere inserito il titolo di spesa relativo al compenso dell'amministratore, in quanto riferito ad un fatto giuridico (nomina/conferma dell'amministratore) esistente al momento della redazione del bilancio (**fondamento giuridico**). Possono essere anche inseriti elementi non contabilizzabili (guasti imprevisti, riparazioni dovute a vetustà, ecc.) ricavati dall'esperienza (**fondamento storico**).

Approvazione del bilancio preventivo

L'approvazione del bilancio preventivo, presentato dall'amministratore, è di competenza dell'assemblea dei condomini che vi provvede con il voto favorevole della maggioranza degli intervenuti che rappresentino almeno la metà del valore dell'edificio in prima convocazione, mentre in seconda convocazione è sufficiente il voto favorevole della maggioranza degli intervenuti rappresentanti almeno 1/3 del valore dell'edificio (art. 1136 c.c.). **L'approvazione da parte dell'assemblea ha valore "costitutivo"** con forza vincolante verso tutti i condomini, compresi assenti e dissenzienti.

¹⁶ SCHENA F., *Master Revisore Condominiale 2015*, Centro Studi LM Franchising s.r.l., Bari.

Il bilancio preventivo può essere impugnato innanzi al giudice insieme alla delibera che lo approva entro i termini stabiliti dall'art. 1137 c.c., ad esempio quando prevede spese del tutto ingiustificate dal punto di vista amministrativo, storico o giuridico.

In sede di revisione condominiale, il bilancio preventivo perde la sua efficacia, in quanto superato dal bilancio consultivo (rendiconto) già redatto o da redigersi in sede di revisione.

4.7 Il progetto/stato di ripartizione ordinario e piano di versamento rateale

Il progetto di ripartizione delle singole quote annuali segue il bilancio di previsione, di cui è parte integrante (l'art. 1135, comma 1, n. 2, c.c. parla di approvazione del preventivo delle spese occorrenti durante l'anno e della relativa ripartizione tra i condomini).

Il progetto consente di individuare, sulla base delle stime contenute nel bilancio preventivo, le singole quote di spesa per l'anno corrente previste a carico di ciascuna unità immobiliare, **in base ai criteri di ripartizione previsti dagli artt. 1123 e seguenti c.c., tenendo altresì conto di eventuali indicazioni contenute nel regolamento di condominio.**

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

Il "progetto di ripartizione", una volta approvato dall'assemblea, diviene "stato di ripartizione", strumento essenziale per il recupero delle morosità. Ai sensi dell'**art. 63 disp. att. c.c.**, infatti, per la riscossione dei contributi in base allo stato di ripartizione approvato dall'assemblea, l'amministratore, senza bisogno di autorizzazione di questa, può ottenere un decreto di ingiunzione immediatamente esecutivo, nonostante opposizione.

Fa parte integrante del progetto/stato di ripartizione ordinario il **piano di versamento rateale**, una sorta di scadenziario riferito ad ogni partecipante al condominio per l'ammontare complessivo dovuto (per unità e/o per anagrafica) nell'anno finanziario di riferimento. L'importo viene frazionato per il numero di rate deciso dall'assemblea o fissato nel regolamento di condominio. In assenza di disposizioni specifiche, di solito si procede al frazionamento in n. 12 rate mensili. Anche in questo caso, in sede di revisione il piano rateale perde di significato.

4.8 Il rendiconto condominiale

L'art. 1130, n. 10, attribuisce all'amministratore di condominio il compito di "redigere il rendiconto condominiale annuale della gestione e convocare l'assemblea per la relativa approvazione entro centottanta giorni". Lo stesso amministratore deve "convocarla annualmente per l'approvazione del rendiconto condominiale". Ai sensi dell'art. 1135, n. 3, a sua volta, l'assemblea provvede "all'approvazione del rendiconto annuale dell'amministratore e all'impiego del residuo attivo di gestione".

Mediante la presentazione del rendiconto in assemblea, l'amministratore **adempie all'obbligo di rendere conto della sua gestione** sancito dall'art. 1130 c.c. e, in termini generali, dalla disciplina del mandato (art. 1713 c.c.).

Il rendiconto condominiale è redatto a consultivo delle spese realmente sostenute o maturate nel corso dell'esercizio precedente. In esso le entrate ed uscite si basano su elementi oggettivi e certi, e non più su previsioni. In questa circostanza, la delibera di approvazione avviene a scopo meramente dichiarativo: l'assemblea è chiamata ad esercitare una mera attività di controllo, senza poter discutere il merito delle valutazioni fatte dall'amministratore nell'ambito delle proprie attribuzioni (ad esempio, in ordine alla scelta di un fornitore preferito ad un altro).

4.8.1 La struttura

Il nuovo art. 1130-bis c.c. disciplina in modo puntuale il rendiconto condominiale definendone gli elementi essenziali e la documentazione che lo compone: "**Il rendiconto condominiale contiene le voci di entrata e di uscita ed ogni altro dato inerente alla situazione patrimoniale del condominio, ai fondi disponibili ed alle eventuali riserve, che devono essere espressi in modo da consentire l'immediata verifica**".

Il rendiconto condominiale è dunque composto dai seguenti documenti:

- **il registro di contabilità.** Si tratta del registro tenuto e curato dall'amministratore, in cui vengono annotati, in ordine cronologico, i singoli movimenti contabili (sia in entrata che in uscita) entro 30 giorni da quello dell'effettuazione (art. 1130, comma 1, n. 7, c.c.). Il registro di contabilità deve essere necessariamente acquisito dal revisore incaricato di verificare la contabilità condominiale per consentire gli opportuni riscontri.

- **il riepilogo finanziario** (o conto economico). In economia, per riepilogo finanziario s'intende quel processo contabile complesso che porta alla determinazione del capitale netto aziendale, attraverso l'analisi sia dei costi che dei ricavi, sia delle entrate che delle uscite, con conseguente indicazione dell'utile/perdita di gestione. In materia di condominio, tuttavia, il riepilogo finanziario non coincide con l'analisi dei costi e dei ricavi, poiché il condominio è un soggetto non economico e privo di autonomia patrimoniale. Pertanto, una corretta interpretazione dell'art. 1130-bis c.c. porta a ritenere che per riepilogo finanziario debba intendersi il "conto economico" riferito esclusivamente all'esercizio finanziario di riferimento. In questo documento si trova non solo l'esposizione delle entrate effettive e delle spese sostenute (principio di cassa), ma anche dei debiti maturati sul quel preciso esercizio finanziario per competenza temporale, con l'indicazione finale dell'utile o della perdita di gestione.

- **la nota sintetica esplicativa.** È assimilabile alla nota integrativa prevista per i bilanci delle società di capitali. Ha lo scopo di consentire ai singoli condomini una più agevole lettura del rendiconto.

4.8.2 I criteri di redazione¹⁷

Il legislatore non fornisce alcun criterio specifico di redazione del rendiconto condominiale, ma elenca tutte le informazioni che in esso devono essere riportate. La volontà di eliminare ogni riferimento al principio di competenza e l'obbligatoria presenza delle voci di entrata ed uscita fanno supporre che l'adozione del **principio di cassa** debba ritenersi come linea di condotta principale nella redazione del rendiconto condominiale. Tuttavia il principio di cassa, da solo, non è in grado di fornire gli ulteriori dati richiesti dal primo comma dell'art. 1130 c.c., ossia tutte quelle informazioni inerenti alla situazione patrimoniale del condominio (crediti, debiti, fondi di riserve e disponibilità condominiali) nonché tutte le altre informazioni relative all'andamento condominiale.

L'amministratore che voglia dunque adempiere agli obblighi imposti dall'art. 1130 1° comma del codice civile, sia pure rispettando il principio di cassa, deve includere nel rendiconto tutte quelle voci che hanno avuto manifestazione finanziaria (in entrata ed in uscita) nonché tutte le voci che pur non avendo avuto ancora manifestazione finanziaria (non essendo ancora state pagate o incassate) si sono realizzate nel corso dell'anno condominiale (quali ad esempio le fatture per acquisti di beni o prestazioni servizi con data coincidente o prossima al termine dell'esercizio condominiale, con relativo pagamento avvenuto nei primi giorni dell'anno successivo).

Si profila dunque **un metodo misto di cassa e di competenza**, che pur non conforme ai principi di economia aziendale e tecnica contabile, sembra **rappresentare la forma di rendicontazione che meglio rispecchia i principi di chiarezza, trasparenza e semplicità a cui ispira la riforma del condominio.**

Del resto, l'assenza di ogni riferimento giuridico sul criterio a cui ispirarsi nella redazione del rendiconto e l'obbligo di esporre "ogni altro dato inerente alla situazione patrimoniale del condominio", fa altresì ritenere che non possa considerarsi contrario alla norma anche il principio di competenza, che però presuppone la conoscenza delle regole contabili in capo all'amministratore o condomino chiamato a redigerlo.

¹⁷ GUALANDRIS M., *La contabilità condominiale ed il rendiconto della gestione*, 19° corso di formazione per amministratori condominiali, 2014, 7 ss, www.anacilombardia.com.

Criterio di cassa e criterio di competenza

Si parla di criterio di cassa quando vengono considerati tutti quei fenomeni numerari che avvengono materialmente nel periodo, solitamente annuale, preso a riferimento; si parla invece di criterio di competenza quando si considerano le operazioni che sono da ricondurre a quel periodo, anche se la traduzione in termini numerari non è avvenuta. In pratica, si ragiona in termini di cassa quando si considerano le entrate incassate e le spese pagate; si ragiona in termini di competenza quanto si considerano le previsioni di entrate non ancora incassate e agli impegni di spesa non ancora pagati.

4.9 Il conto flussi

Il conto flussi espone tutte le voci di entrata e di uscita dell'esercizio finanziario in esame, secondo il principio di cassa. Il documento si riferisce a tutti gli esercizi tenuti (ordinario e straordinario) e si conclude con l'indicazione della cassa a fine esercizio che può essere data da un avanzo o da un disavanzo finale.

4.10 Lo stato patrimoniale

Lo stato patrimoniale è **redatto secondo entrambi i criteri, di cassa e di competenza** e fornisce una fotografia reale della situazione contabile ed amministrativa del condominio in un dato momento, secondo le norme del codice civile, automaticamente dalle scritture contabili e mai con forzature manuali. Viene redatto in tempo reale, in base ad una situazione di inizio gestione a seguito dell'allineamento contabile compilato automaticamente da RipartoIG con l'apertura del bilancio prospettico o inserito manualmente in caso di passaggio di consegne.

Si presenta diviso in due colonne, attività (o fonti) e passività (o impieghi). Essendo il condominio un soggetto non economico e privo di autonomia patrimoniale, **lo stato patrimoniale deve risultare sempre in pareggio**.

In presenza di un avanzo o un disavanzo patrimoniale, entrambe le anomalie possono essere corrette attraverso la "manomissione ordinaria" della contabilità, senza per questo commettere alcuna illegalità. Nel caso di **avanzo patrimoniale**, solitamente **riconducibile ad eccessi di versamento da parte dei condomini**, accumulati e mai restituiti, nell'impossibilità di risalire ai condomini creditori (solitamente per passaggio di consegne), è possibile creare un fondo **ad hoc** di accantonamento ad esempio denominandolo "Riserve pregresse" da utilizzare nell'esercizio successivo. Al contrario, il **disavanzo patrimoniale**, che **corrisponde a debiti mai ripartiti** (per errori contabili che vedremo o per passaggio di consegne), deve essere corretto dividendo l'importo sulla tabella di proprietà generale ed inserendo le rispettive cifre di ogni soggetto amministrato come debito di partenza.

4.11 La situazione risorse e fondi e l'elenco dettagliato dei crediti

La situazione risorse e fondi espone le variazioni che hanno interessato ogni singolo fondo e/o riserva con riferimento all'esercizio finanziario preso in esame. L'elenco dei crediti e dei debiti, invece, espone nel dettaglio i crediti ed i debiti del condominio, sia verso i singoli condomini che verso i fornitori.

Schema semplificato situazione contabile ad inizio gestione

REGISTRO CONTABILITA' (MOVIMENTI)						
Pagamento	Prot. esercizio	Descrizione	Documento/pagamento	Sub totale	Importo	Saldo
Saldo iniziale al 1.1.2015						€
				€	€	€
				€	€	€

CONTO ECONOMICO (RIEPILOGO FINANZIARIO)			
Ricavi		Costi	
Versamenti dei condomini	€	Costi di gestione	€
Altre entrate	€	Costi individuali	€
Totale ricavi	€	Totale costi	€
Perdita di gestione	€	Utile di gestione	€

CONTO FLUSSI			
Entrate		Uscite	
Avanzo di cassa al 1.1.2015	€	Spese condominiali sostenute: Esercizio ordinario Esercizi straordinari	€
Versamenti dei condomini			€
Quote esercizio ordinario	€		
Quote esercizi straordinari	€		
Altre entrate	€	Uscite individuali	€
Totale entrate	€	Totale uscite	€
Disavanzo di cassa al 31.12.2015	€	Avanzo di cassa al 31.12.2015	€

STATO PATRIMONIALE			
Attività (fonti)		Passività (impieghi)	
Crediti vs. condomini	€	Debiti vs. condomini	€
Liquidità		Debiti vs. fornitori	€
- Banca	€	Mutui e finanziamenti	€
- c/c postale	€		
- cassa	€	Fondo TFR	€
Altri crediti	€	Totale passività	€
Totale attività	€	Avanzo patrimoniale	€
Disavanzo patrimoniale	€		

SITUAZIONE RISORSE E FONDI

Risorse/Fondo	Saldo iniziale	Entrate	Uscite	Saldo finale
c/c banca	€	€	€	€
c/c posta	€	€	€	€
Cassa	€	€	€	€
Fondo TFR	€	€	€	€
Totale disponibilità	€	€	€	€

ELENCO DEBITI E CREDITI	
Crediti vs. condomini a consultivo	Importo
	€
	€
Totale	
Debiti vs. condomini a consuntivo	Importo
	€
	€
Totale	
Crediti vs. fornitori a consuntivo	Importo
	€
	€
Totale	
Debiti vs. fornitori a consuntivo	Importo
	€
	€
Totale	

5. L'allineamento contabile

L'allineamento contabile è un'operazione contabile che consentono 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 verificare a quella relativa all'esercizio finanziario precedente, in modo da riprendere tutte le posizioni precedenti e riportarle in continuità.

6. Gli esercizi straordinari

L'**art. 1135 c.c.** stabilisce, al n. 4, che in caso di **manutenzioni straordinarie e innovazioni**, il condominio deve costituire appositi **fondi speciali** di importo pari all'ammontare dei lavori, precisando che se i lavori devono essere eseguiti in base a un contratto che ne prevede il pagamento graduale in funzione del loro progressivo stato di avanzamento, il fondo può essere costituito in relazione ai singoli pagamenti dovuti.

Si tratta dunque di una contabilità speciale che richiede un **apposito bilancio straordinario**, distinto da quello ordinario, le cui entra ed uscite passeranno comunque dal medesimo conto corrente del condominio, senza necessità alcuna di munirsi di un ulteriore conto corrente specifico.

I bilanci straordinari devono anch'essi essere approvati dall'assemblea con maggioranze qualificate diverse da quelle richieste per l'approvazione del bilancio ordinario: sia in prima che in seconda convocazione, infatti, è necessario non solo il voto favorevole da parte della maggioranza dei condomini intervenuti all'assemblea, ma anche che questi rappresentino la metà del valore dell'edificio.

7. Imputazione dei pagamenti

In tema di versamenti da parte del debitore trova applicazione, anche in materia di condominio, la disciplina generale di cui all'art. 1193 c.c., per cui il condomino debitore, all'atto del versamento di una determinata somma, può dichiarare quale debito intende pagare: *"il condomino, 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"* (Cass. civ., 28.2.2013 n. 5038).

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 indicato dallo stesso art. 1193 c.c. È importante che il revisore, nelle ricostruzioni contabili, tenga conto, quindi, di eventuali causali appositamente indiate dai condomini in occasione dei versamenti effettuati.

8. Residuo attivo di gestione e correzione delle anomalie¹⁸

Ai sensi dell'art. 1135, comma 1, n. 3, c.c. l'assemblea provvede all'approvazione del rendiconto annuale dell'amministratore e *"all'impiego del residuo attivo della gestione"*.

Il residuo attivo della gestione può manifestarsi in due modi:

- a) come utile di gestione (risultante dal conto economico/riepilogo finanziario);
- b) come avanzo patrimoniale (risultante dallo stato patrimoniale).

Nel primo caso l'**utile di gestione** - saldo positivo di gestione derivante dai maggiori ricavi, ovvero a versamenti in eccedenza da parte di alcuni condomini - costituisce un **debito contabile dell'amministrazione condominiale** rispetto ai partecipanti. L'assemblea dovrà dunque individuare il modo in cui questi crediti

¹⁸ Tratto da SCHENA F., *Master Revisore Condominiale 2015*, p. 64 ss., Centro Studi LM Franchising s.r.l., Bari.

dovranno essere trattati contabilmente. In pratica, dovrà decidere tra **restituzione di cassa o imputazione a credito dell'utile a valere sull'esercizio finanziario successivo**.

In caso di **avanzo patrimoniale**, invece, non potendo il condominio conseguire utili, questo deve essere restituito alla compagine condominiale sulla base della tabella di proprietà generale, nell'impossibilità di individuare il creditore o i creditori. In pratica, l'amministratore inserisce alla voce "passività" dello stato patrimoniale un fondo equivalente all'avanzo patrimoniale (es. fondo riserve), riportando la situazione patrimoniale in pareggio. A questo punto, l'amministratore dovrà decidere se:

- sottoporre all'assemblea l'approvazione del **bilancio in pareggio con il fondo di riserva**;
- procedere con lo **smobilizzo del fondo**, facendolo divenire liquidità disponibile e "automaticamente" credito da parte dei condomini in base ai millesimi di proprietà e sottoporre all'assemblea un bilancio sempre in pareggio ma con debiti verso i condomini corrispondenti al fondo smobilizzato.

L'altra anomalia che può verificarsi a fine gestione è data dalla presenza di un disavanzo patrimoniale, vale a dire la presenza di debiti in misura superiore ai crediti. Le ragioni del disavanzo sono riconducibili esclusivamente a due ipotesi:

- maggiori debiti da parte di alcuni condomini di cui si è persa traccia;
- esistenza di un debito di pari importo di cui si conosce l'esistenza ma che non è mai stato ripartito.

Con l'approssimarsi della fine del proprio esercizio finanziario, l'amministratore deve necessariamente porre rimedio a tale anomalia. Non si tratta di una facoltà, bensì di un obbligo, poiché il disavanzo, contrariamente all'avanzo, non è sostenibile. La soluzione consiste nel ripartire la cifra a carico di tutti i condomini in misura proporzionale alla tabella di proprietà generale. Diversamente, il condominio resterebbe per sempre debitore verso alcuni condomini o alcuni fornitori, senza mai avere la possibilità di una situazione patrimoniale in pareggio¹⁹.

¹⁹ Per uno studio approfondito della materia cfr.: SCHENA F., *La revisione del bilancio condominiale*, Grafill, 2015; SCHENA F., *Fiscalità e contabilità in condominio*, Grafill, 2014; CIACCIA GHIGO G., SCIUBBA F.V., *Amministrazione e contabilità in condominio*, Maggioli, 2015; GIORDANO I., *Contabilità condominiale. Manuale tecnico-giuridico*, Maggioli, 2013; GUAZZO W., *La contabilità condominiale*, Simone, 2010; DRAGHI U., MERELLO G., *La fiscalità nel condominio*, Maggioli, 2009.

Capitolo 3

L'attività del revisore

SOMMARIO: 1. Il conferimento dell'incarico; 2. La verifica di fondatezza contabile; 3. La verifica di congruità; 4. La verifica di legittimità; 5. Attività preliminari; 6. I documenti da acquisire; 7. Controlli incrociati e riscontro legale; 8. La relazione scritta.

1. Il conferimento dell'incarico

L'art. 1130-bis c.c. affida all'assemblea la facoltà di nominare, in qualsiasi momento o per più annualità specificamente identificate, un revisore che verifichi la contabilità del condominio. Oltre alla nomina assembleare, la revisione può essere disposta dall'autorità giudiziaria, ad esempio in caso di impugnazione della delibera di approvazione del bilancio oppure, in sede penale, in caso di appropriazioni indebite di denaro contestate all'amministratore.

Il revisore nominato dall'assemblea di condomini ex art. 1130-bis c.c. non deve possedere particolari requisiti e/o competenze professionali. Tuttavia, considerata la complessità della contabilità condominiale, soprattutto dopo l'entrata in vigore della legge di riforma, sembra quanto mai opportuno affidarsi ad un professionista (dottore commercialista, perito esperto, ecc.), anche nell'ottica di un eventuale utilizzo della revisione in sede processuale.

Il revisore/C.T.U. nominato dall'autorità giudiziaria, invece, è sempre un professionista iscritto all'albo dei consulenti tecnici d'ufficio del tribunale. In questo caso la revisione è finalizzata a fornire una risposta ai quesiti formulati dal Giudice in sede di conferimento dell'incarico; per conseguire tale obiettivo, il c.t.u. è abilitato a procedere a tutte le opportune verifiche contabili, anche di legittimità.

2. La verifica di fondatezza contabile

Il bilancio può dirsi fondato quando è redatto sulla scorta di adeguata documentazione (pezze giustificative, documentazione fiscale, fatture e ricevute) sia in conto entrate che in quello uscite. In linea generale, l'infondatezza del bilancio è accertata quanto, tra l'altro:

- a fronte di uscite risultanti dal conto corrente condominiale o dal registro cronologico di cassa, manca la rispettiva documentazione giustificativa;
- a fronte di prelievi in contanti dai conti correnti, manca un adeguato riscontro nella risorsa di cassa contanti;
- a fronte di versamenti di condomini, 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.

3. La verifica di congruità

Il bilancio condominiale è congruo quando è redatto per principio di cassa e di competenza e adeguatamente raccordato (allineato) all'esercizio finanziario precedente.

Un bilancio redatto esclusivamente per cassa può più agevolmente "nascondere" ai condomini situazioni debitorie del condominio verso terzi. Anche per questo motivo, è opportuno che il revisore proceda alle op-

portune verifiche incrociate sul conto flussi entrate ed uscite, sul conto economico costi e ricavi e sullo stato patrimoniale del condominio.

Strettamente legata a quella in esame è **la verifica di completezza e intelligibilità**. In genere, un bilancio può dirsi 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 revisore deve necessariamente provvedere a completare gli elaborati contabili, redigendo quelli eventualmente mancanti, per non rischiare di concludere l'incarico fornendo una revisione incompleta e, quindi, oggetto di ulteriori contestazioni.

4. La verifica di legittimità

La legittimità del bilancio dipende essenzialmente dalla corrispondenza dei criteri di ripartizione delle spese adottati con quelli previsti in primo luogo dal regolamento di condominio, se esistenti, o dal codice civile (artt. 1123 e ss).

Il revisore procede alla verifica di legittimità soltanto nel caso di bilancio non ancora approvato dall'assemblea o mai presentato dall'amministratore. Tale verifica è sempre consentita in caso di consulenza tecnica ordinata dall'autorità giudiziaria.

In tutti gli altri casi, secondo l'impostazione che sembra preferibile, il revisore non può sindacare i criteri di ripartizione utilizzati per il bilancio già approvato. La ragione è semplice: l'eventuale erronea ripartizione delle spese deve essere tempestivamente contestata dagli interessati, impugnando la relativa delibera di approvazione del bilancio entro il termine perentorio di 30 giorni previsto dall'art. 1137 c.c.; con il controllo di legittimità, dunque, si consentirebbe, attraverso la revisione, di contestare in qualsiasi momento le ripartizioni risultanti nel bilancio già approvato, eludendo i termini perentori di impugnazione delle delibere assembleari.

In senso parzialmente contrario, si afferma che a fronte di bilancio già approvati l'attività del revisore non può che essere tesa ad ottenere il risarcimento del danno arrecato dall'amministratore al condominio attraverso l'accertamento di una gestione non conforme alla legge. In tal caso, a nulla rileverà il fatto che la delibera di approvazione del rendiconto consultivo non sia stata impugnata entro i termini di legge: il legislatore, stabilendo che il revisore possa verificare la contabilità afferente ad annualità specificamente identificate - dunque, anche risalenti nel tempo - sembrerebbe aver implicitamente sancito, limitatamente all'argomento in esame, l'abrogazione del divieto di impugnare le delibere di approvazione del rendiconto consultivo oltre il detto termine perentorio di 30 giorni²⁰.

5. Attività preliminari

Una volta ricevuto l'incarico, il revisore dovrebbe opportunamente procedere ad una preliminare attività di ricognizione generale. Potrebbe essere utile relazionarsi immediatamente con l'amministratore del condominio, instaurando subito un rapporto di collaborazione ed acquisendo tutte le informazioni di contatto utili per l'attività di revisione. È altresì consigliabile procedere ad un sopralluogo dell'edificio, per accertarsi direttamente delle caratteristiche del condominio (supercondominio, condominio orizzontale, ecc.) ed acquisire ulteriori informazioni generali riguardanti, ad esempio, la prassi seguita per l'utilizzo di determinati beni comuni, per i pagamenti, l'esistenza di documenti utili in possesso di singoli condomini, ecc.

²⁰ ARAVINI D., *Impugnazione possibile se il revisore boccia il rendiconto*, in *Quotidiano del Condominio*, Gruppo 24ore, 28.8.2015.

6. I documenti da acquisire

Occorre poi procedere con l'acquisizione di tutta la documentazione contabile utile ai fini dell'espletamento dell'incarico. Se l'incarico è stato conferito dall'autorità giudiziaria, il revisore, oltre ad avere accesso a tutta la documentazione già contenuta nel fascicolo di causa, deve verbalizzare ogni accesso effettuato presso lo studio dell'amministratore per l'acquisizione dei documenti contabili. Il C.T.U., inoltre, deve farsi preventivamente autorizzare dal giudice per l'accesso presso l'Agenzia delle Entrate e/o altre amministrazioni dello Stato (INPS, INAIL, ecc.), nonché presso le banche o istituti postali in cui è stato aperto il conto corrente condominiale. Se invece l'incarico è stato conferito dall'assemblea del condominio, le relative autorizzazioni devono essere contenute in apposito mandato o comunque richieste all'assemblea.

Indichiamo di seguito un elenco esemplificativo dei documenti utili ai fini della revisione contabile di un bilancio già approvato dall'assemblea. Tutti i documenti devono riferirsi all'annualità finanziaria oggetto di revisione.

- a) **Il bilancio consultivo.** L'ultimo bilancio consultivo approvato, ovvero riferito all'annualità precedente a quella oggetto di revisione, rappresenta il punto di partenza dell'attività del revisore e serve a delineare un primo quadro contabile generale, in quanto raccoglie complessivamente e voci positive e negative dell'esercizio, distribuite per capitoli generali. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- b) **Lo stato di ripartizione a consultivo.** Anche questo documento lo si acquisisce dall'amministratore; importante per effettuare il riscontro dei versamenti dei singoli condomini.
- c) **Registro di contabilità.** Fa parte del rendiconto condominiale ex art. 1130-bis c.c. e contiene l'elencazione cronologica dei movimenti in entrata ed uscita secondo il principio di cassa. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- d) **Il conto economico (costi/ricavi).** Si tratta del **riepilogo finanziario** che compone il rendiconto condominiale ex art. 1130-bis c.c. Illustra i costi e i ricavi dell'anno finanziario di riferimento secondo il principio di competenza e risulta molto utile per effettuare il riscontro con l'elenco dei debiti e dei crediti del condominio e con lo stato patrimoniale. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- e) **Il conto flussi (entrate/uscite).** Espone i flussi di cassa realmente sostenuti (principio di cassa). Consente il riscontro con gli estratti conto bancari o postali del condominio, con le pezze giustificative e loro quietanze, con le ricevute di versamento del condominio, ecc. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- f) **Lo stato patrimoniale (attività/passività).** Redatto preferibilmente secondo il principio di cassa ed anche di competenza, è l'altro documento di partenza della revisione, perché fornisce una fotografia reale dello stato di salute contabile del condominio in un dato momento storico, evidenziando eventuali avanzi o disavanzi patrimoniali. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- g) **La situazione risorse e fondi.** Indica i flussi in entrata e in uscita delle risorse e permette il riscontro con l'estratto conto bancario o postale del condominio. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- h) **L'elenco debiti e crediti.** Illustra dettagliatamente tutte le posizioni a credito e a debito di ogni singolo partecipante al condominio. Utile per il riscontro con le ricevute dei versamenti dei condomini. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore.
- i) **La nota sintetica esplicativa.** Fa parte del rendiconto condominiale ex art. 1130 bis c.c. e può essere utile per comprendere meglio l'attività contabile svolta dall'amministratore.
- j) **L'estratto conto bancario o postale del condominio.** Redatto dall'istituto bancario o postale di riferimento, è uno strumento indispensabile di controllo e verifica. Il revisore lo acquisisce dall'amministratore o dalla banca/posta.
- k) **Copia ricevute di versamento dei condomini.** Il revisore le acquisisce dall'amministratore.
- l) **Copia fatture e pezze giustificative.** Acquisite dall'amministratore o direttamente dai fornitori.

- m) **Copia modelli F24 relativi alle ritenute operate e versate e del modello di dichiarazione dei sostituti (mod. 770 semplificato o ordinario).** Il revisore le acquisisce dall'amministratore o dall'amministrazione finanziaria.
- n) **Copia certificazioni delle ritenute rilasciate dall'amministratore ai percipienti del condominio.** Il revisore le acquisisce dall'amministratore o direttamente dai percipienti.
- o) **Copia contratto d'impiego del portiere o di altri eventuali dipendenti, copia buste paga e modelli di versamento delle ritenute e dei contributi previdenziali e assicurativi.** Il revisore le acquisisce dall'amministratore, dal consulente del lavoro o dall'amministrazione pubblica di riferimento.
- p) **Copia del regolamento di condominio e delle tabelle millesimali.** Utili soprattutto per le verifiche di legittimità in caso di consulenza tecnica d'ufficio disposta dal giudice o in caso di bilancio non ancora approvato o mai presentato.

Da considerare che i documenti di cui alle lettere *d), e), f), g), h), i)* riguardano atti introdotti nella contabilità condominiale con la legge di riforma n. 220/2012, con decorrenza dal 18 giugno 2013.

7. Controlli incrociati e riscontro legale

Una volta acquisita tutta la documentazione, il revisore è chiamato a svolgere prevalentemente un'attività di controllo incrociato e di riscontro tra i dati contabili indicati nei diversi elaborati che compongono il bilancio condominiale e le "pezze" e documenti giustificati in suo possesso, secondo i criteri di congruità, fondatezza, completezza e, in caso di consulenza tecnica d'ufficio o di bilancio non approvato, anche di legittimità. Tra i principali controlli incrociati, indichiamo quelli riguardanti:

- 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;
- le certificazioni delle ritenute con gli F24.

Di fondamentale importanza anche i controlli sulle dichiarazioni fiscali. Il revisore deve verificare che per ogni singolo percipiente del condominio coincidano gli importi relativi agli emolumenti riportati. Tali attività vanno accompagnate anche con gli opportuni riscontri legali riguardanti, ad esempio:

- gli incassi andati a buon fine degli assegni con l'estratto conto bancario;
- l'effettività di eventuali rapporti d'impiego di lavoratori dipendenti presso l'INPS e l'INAIL;
- l'effettività dei contratti di appalto in corso.

La verifica del conto corrente condominiale

Il conto corrente condominiale rappresenta uno dei principali strumenti di verifica contabile, in quanto illustra la vita di cassa del condominio. Il revisore dovrà accertare ed incrociare i movimenti del conto corrente con quelli riportati nel registro cronologico di contabilità del condominio. Dall'estratto conto, inoltre, è possibile rilevare operazioni sospette o poco chiare, ad esempio attività di distrazione indebita delle somme da parte dell'amministratore o una confusione patrimoniale tra diversi condomini, che possono configurare altrettante ipotesi di reato.

8. La relazione scritta

Al termine delle operazioni peritali, il revisore redige una dettagliata relazione di tutta l'attività svolta da consegnare all'assemblea dei condomini o, in caso di CTU, al giudice. A titolo esemplificativo, la relazione tecnica potrà essere così articolata:

a) **Premessa.** In questa parte il perito riassume brevemente l'oggetto dell'incarico. Se si tratta di CTU, il perito indica il giudizio a cui si riferisce, il provvedimento di nomina, l'udienza in cui ha prestato giuramento, i quesiti formulati dal giudice a cui è chiamato a rispondere, la comunicazione alle parti delle operazioni peritali.

b) **Descrizione generale delle operazioni.** Il revisore descrive le operazioni peritali svolte, dando conto dell'eventuale partecipazione e/o presenza di altri soggetti (consulenti di parte, amministratore, condomini, avvocati, ecc.). Indica gli accessi effettuati presso gli uffici dell'amministratore di condominio o del Condominio, ovvero presso istituti bancari, postali, fornitori, pubbliche amministrazioni e altri soggetti terzi. Allega alla perizia tutti i verbali redatti in occasione degli accessi effettuati, debitamente sottoscritti dai presenti.

c) **Esame della documentazione.** Indicazione dei documenti utilizzati per l'attività di revisione, nonché dei risultati dell'attività conoscitiva eventualmente svolta per l'acquisizione di tutte le notizie necessaria a rappresentare il quadro generale contabile-amministrativo.

d) **Rappresentazione delle circostanze di causa.** In questa parte il revisore descrive brevemente: il tipo di condominio, il numero dei condomini, la presenza o meno di un amministratore e/o di un regolamento, descrizione delle modalità con cui è stata tenuta la contabilità negli esercizi finanziari di riferimento (ad esempio, date di presentazione del rendiconto da parte dell'amministratore, approvazioni dell'assemblea, descrizione dei criteri di ripartizione applicati, eventuali impugnazioni, revocche dell'amministratore, ecc.).

e) **Metodologia di indagine.** Descrizione dettagliata delle attività di verifica e riscontro effettuate dal revisore, con riferimento ai documenti contabili acquisiti e/o messi a sua disposizione, con indicazione del punto di partenza giuridicamente certo della revisione (ad esempio, allineamento contabile all'ultimo bilancio consultivo approvato) e delle finalità delle attività peritali (es. fondatezza contabile dei bilanci sul piano documentale e giuridico; legittimità dei bilanci in ordine ai criteri di ripartizione applicati).

f) **Esiti delle attività.** Sono espone nel dettaglio ed in modo obiettivo i risultati degli accertamenti svolti e l'analisi delle risultanze contabili emerse. Nel caso di revisione avente ad oggetto bilanci non redatti o mai approvati, il revisore redige il rendiconto da sottoporre all'esame ed eventuale approvazione dell'assemblea.

g) **Osservazioni.** Questa parte riguarda più propriamente la CTU. Il consulente formula le proprie controdeduzioni in risposta ad eventuali osservazioni formulate dai consulenti e periti di parte in ordine alle considerazioni dallo stesso consulente.

h) **Risposte ai quesiti del Giudice.** Costituisce la parte principale della consulenza tecnica disposta dal giudice. Il consulente, sulla base delle operazioni peritali svolte e dell'analisi delle risultanze contabili emerse, nonché tenuto conto delle osservazioni dei consulenti di parte, fornisce tutti i dovuti risconti alle richieste del giudice.

i) **Allegati.** Verbali delle operazioni, atti e documentazione varia, osservazioni dei consulenti di parte e/o di altri soggetti sentiti durante la consulenza, corrispondenza con le parti, elaborati contabili.

Quesiti

1. **Quale norma prevede la nomina del revisore condominiale?**

La nuova figura è prevista dall'art. 1130-bis c.c., introdotto dalla legge di riforma del condominio n. 220/2012, in vigore dal 18 giugno 2013, per disciplinare in maniera specifica e chiara il rendiconto condominiale. La norma attribuisce all'assemblea la facoltà di nominare "un revisore condominiale che verifichi la contabilità del condominio", anche per più annualità specificatamente indicate. Lo scopo principale perseguito è quello di tutelare i condomini, attribuendo loro maggiore coinvolgimento nella verifica dei conti condominiali.

2. **Quali sono i requisiti richiesti per poter svolgere l'incarico di revisore condominiale?**

In assenza di specifiche disposizioni, chiunque può ricoprire l'incarico di revisore condominiale: ad oggi, gli unici requisiti richiesti sono quelli generali della maggiore età e della capacità giuridica. Dunque, anche un semplice condomino potrebbe ricoprire l'incarico; tuttavia, è indubbia la necessità di incaricare un professionista in possesso di adeguate competenze (commercialista, revisore legale o esperto di contabilità, professionisti iscritti all'albo dei periti ed esperti), anche in considerazione della nuova e complessa disciplina del rendiconto condominiale introdotta proprio dalla legge di riforma. Non si esclude un futuro intervento a livello legislativo o regolamentare diretto a disciplinare meglio la figura del revisore, soprattutto con riferimento ai requisiti necessarie per adempiere l'incarico.

3. **Che tipo di competenze dovrebbe possedere il revisore condominiale?**

In considerazione della complessità della materia, è opportuno il possesso di competenze trasversali, non solo prettamente contabili, ma anche in materia fiscale e giuridica.

4. **Qual è il periodo da prendere in considerazione durante la revisione?**

La revisione può riguardare una o più annualità che dovranno essere specificamente identificate dall'assemblea al momento della nomina. Per annualità s'intende il singolo esercizio finanziario, che copre il periodo di un anno solare (di solito dal 1° gennaio al 31 dicembre). Nel diverso caso di nomina del revisore nell'ambito di una consulenza tecnica d'ufficio disposta dal giudice, sarà lo stesso giudice a circoscrivere il periodo oggetto di revisione contabile.

5. **Che tipo di controlli competono al revisore?**

In termini generali 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, come vedremo meglio nel terzo capitolo. Se si tratta di verificare contabilità già presentate in assemblea e da questa approvate, il revisore nominato dall'assemblea (secondo la tesi prevalente) dovrebbe limitarsi ad una analisi di fondatezza e congruità del bilancio, 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 dall'assemblea, allora la verifica del revisore potrà spingersi anche all'accertamento in termini di legittimità e concludere la revisione con la predisposizione del rendiconto mancante, da sottoporre all'esame ed eventuale approvazione dell'assemblea.

6. **Quando l'assemblea può nominare un revisore?**

L'assemblea può disporre la verifica dei conti condominiale e nominare un revisore in qualsiasi momento. Il legislatore non ha imposto alcuna condizione per la nominare, per cui la scelta di deliberare la revisione non deve necessariamente presupporre il dubbio di qualche irregolarità contabile. La motivazione può essere di qualsiasi natura, anche una semplice verifica, non dovendo essere indicate motivazioni e/o giustificazioni specifiche.

7. **Chi paga il compenso del revisore?**

L'art. 1130-bis dispone espressamente che la deliberazione di nomina del revisore "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". Di regola, quindi, le spese per pagare la fattura del professionista vanno ripartite tra tutti i condomini, compresi coloro che hanno votato contro la nomina del revisore.

8. Quali erano le regole sulla contabilità condominiale prima della riforma?

Fino al 18 giugno 2013 non vi erano norme specifiche in materia di contabilità condominiale, per cui in alcuni casi si è fatto anche ricorso, in via analogica, al diritto societario. Tuttavia, l'orientamento consolidato in giurisprudenza era quello di ritenere la contabilità condominiale non assoggettabile alle rigide regole societarie, ritenendo sufficiente (e necessaria) la presentazione di una contabilità che riuscisse a dare conto, in maniera intellegibile, delle entrate e delle uscite, accompagnata dalla documentazione attestante i giustificativi di spesa. In tale prospettiva, si riteneva altresì sufficiente per l'amministrazione l'applicazione del principio di cassa e non anche del principio di competenza.

9. Quali sono le nuove disposizioni introdotte dalla riforma in materia?

Con l'introduzione dell'art. 1130-bis, anche nell'ambito di una più generale revisione della figura e dei compiti dell'amministratore di condominio, la contabilità condominiale assume profili più definiti e secondo criteri di competenza, con l'introduzione:

- del registro di contabilità, anche informatizzato (pari al registro cronologico dei movimenti)
- del riepilogo finanziario (pari al conto economico costi/ricavi)
- dello stato patrimoniale (elemento più significativo della riforma);
- dell'indicazione dei rapporti in corso e delle questioni pendenti;
- della nota sintetica accompagnatoria;
- della conservazione decennale della contabilità (scritture e giustificativi).

Occorre considerare peraltro che la contabilità condominiale non si compone soltanto di quanto indicato nel nuovo art. 1130-bis c.c., ma anche di altri documenti enunciati in altri articoli, come:

- Il bilancio preventivo delle spese occorrenti (art. 1135, comma 1, n. 2, c.c.);
- Il relativo progetto di ripartizione tra i condòmini (art. 1135, comma 1, n. 2, c.c.);
- Il bilancio consultivo annuale;
- Lo stato di ripartizione, consultivo e preventivo (art. 63, disp. att. c.c.)

10. Cos'è il rendiconto condominiale?

Il rendiconto condominiale contiene le voci di entrata e di uscita ed ogni altro dato inerente alla situazione patrimoniale del condominio, ai fondi disponibili ed alle eventuali riserve, che devono essere espressi in modo da consentire l'immediata verifica". È composto dal registro di contabilità, dal riepilogo finanziario (o conto economico) e dalla nota sintetica esplicativa. Il rendiconto, dunque, è il documento contabile con cui l'amministratore adempie all'obbligo di rendere conto della sua gestione. È redatto a consultivo delle spese realmente sostenute o maturate nel corso dell'esercizio precedente, secondo un metodo misto di cassa e di competenza.

Bibliografia

- BARTIMORO G., MONSELLATO M.R., *Revisore contabile in condominio: croce o delizia?*, in www.iussit.com;
- BRANCA G., *Comunione e condominio negli edifici*, in Scialoja A., Branca G., (a cura di), Comm. C.c., Bologna-Roma, 1982;
- CELESTE A, SALCIARINI L., TERZAGO G., *Il condominio. Trattato teorico-pratico*, Milano, 2010;
- CIACCIA GHIGO G., SCIUBBA F.V., *Amministrazione e contabilità in condominio*, Napoli, 2015;
- GALLUCCI, *Il pignoramento del conto corrente condominiale: rilievi critici e conseguenze pratiche*, in Immobili & Proprietà, 10, 2014, 561;
- GIORDANO I., *Contabilità condominiale. Manuale tecnico-giuridico*, Napoli, 2013;
- GUALANDRIS M., *La contabilità condominiale ed il rendiconto della gestione, 19° corso di formazione per amministratori condominiali*, 2014, www.anacilombardia.com;
- GUAZZO W, *La contabilità condominiale*, 2010;
- DRAGHI U., MERELLO G., *La fiscalità nel condominio*, 2009;
- NUZZO G.D., *La gestione del conto corrente condominiale*, Le guide del Quotidiano del Condominio, Il Sole 24 ore, 2015;
- NUZZO G.D., *L'anagrafe condominiale, problematiche applicative*, in Le guide del Quotidiano del Condominio, Il sole 24 ore, 2015;
- ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI MILANO, *Il condominio dopo la riforma: il ruolo del commercialista*, 2013;
- REZZONICO S., TUCCI G., *Condominio. Dal vecchio al nuovo: il cambio dell'amministratore*, in Le guide di Consulente Immobiliare, Milano, 2011;
- SCARPA A. (a cura di), *L'Amministratore di condominio*, in *La riforma del condominio*, Vol. II, Milano, 2013;
- SCHENA F., *Master Revisore Condominiale 2015*, Centro Studi LM Franchising s.r.l., Bari, 2015;
- SCHENA F., *La revisione del bilancio condominiale*, Grafill, 2015;
- SCHENA F., *Fiscalità e contabilità in condominio*, Grafill, 2014;
- TRIOLA R. (a cura di), *Il nuovo condominio*, Torino, 2013

Giuseppe Donato Nuzzo. Avvocato. Svolge attività di ricerca e studio in materia di proprietà e condominio. Già autore e curatore in opere collettanee. Ha pubblicato numerosi articoli, e-book e contributi su importanti siti giuridici e riviste specializzate. È nel gruppo autorale di una serie di progetti editoriali nel settore immobiliare.