



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Maria Riolo	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Alessandra Cucuzza	Referendario
dott.ssa Marinella Colucci	Referendario
dott. Giuseppe Vella	Referendario (relatore)
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Alessandra Molina	Referendario
dott.ssa Valeria Fusano	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio da remoto del 24 giugno 2020 ex art. 85, comma 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, emergenza epidemiologica COVID-19, ha assunto la seguente:

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere del Comune di Casatenovo (LC)

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3", in particolare l'art. 7, comma 8;

VISTO il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27;

VISTO il decreto n. 139 del 3 aprile 2020 del Presidente della Corte dei conti recante "*Regole tecniche ed operative in materia di coordinamento delle Sezioni regionali di controllo in attuazione del decreto legge n. 18/2020*";

VISTO il decreto n. 153 del 18 maggio 2020 del Presidente della Corte dei conti recante "*Regole tecniche e operative in materia di svolgimento delle Camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza e firma digitale dei provvedimenti dei magistrati nelle funzioni di controllo della Corte dei conti*";

VISTA la richiesta di parere n. 943 dell'9 giugno 2020, proposta dal Sindaco del Comune di Casatenovo (LC), acquisita al protocollo pareri di questa Sezione al n. 26 in data 9 giugno 2020;

VISTA l'ordinanza con cui il Presidente della Sezione ha convocato in data odierna la Sezione per deliberare sull'istanza sopra citata;

RITENUTA la legittimità delle adunanze da remoto ex art. 85, comma 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, emergenza epidemiologica COVID-19;

UDITO il relatore, dott. Giuseppe Vella.

PREMESSO IN FATTO

Il Sindaco del Comune di Casatenovo (LC) con la richiesta sopra citata, in seguito ad accertamenti sulla tenuta delle scritture contabili di una azienda speciale, effettuati dal nuovo responsabile della ragioneria, ha presentato una richiesta di parere in merito ai seguenti quesiti:

a)" se l'art. 1, comma 555 della Legge n. 147/2013 consenta di garantire continuità

all'Azienda attraverso un programma di ripianamento dei debiti da parte della stessa in

considerazione del fatto che il risultato negativo, effettivamente realizzatosi per cinque anni consecutivi, è emerso solo dall'ultimo rendiconto, situazione che ha impedito agli Enti soci, negli anni precedenti, un tempestivo riequilibrio della gestione o sia invece obbligatoria la messa in liquidazione dell'azienda partecipata;

b) se gli Enti facenti parte dell'Azienda speciale siano tenuti all'accantonamento previsto dall'art. 1, commi 551 e seguenti, della predetta legge 147/2013;

c) se è possibile procedere al ripiano delle perdite di gestione di un'azienda speciale ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. b) del D.lgs. n. 267/2000 anche nel caso tale obbligo non sia rinvenibile nello statuto e nell'atto costitutivo;

d) se è possibile procedere al ripiano delle perdite di gestione di un'azienda speciale ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. b) del D.lgs. n. 267/2000 anche nel caso in cui parte del disavanzo sia imputabile a una tenuta non corretta della contabilità dell'Azienda Speciale".

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Preliminarmente va verificato se la richiesta di parere di cui trattasi presenta i necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo **soggettivo**, con riferimento alla legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo **oggettivo**, concernente l'attinenza del quesito posto alla materia della contabilità pubblica.

I due profili sono, difatti, contigui ma assolutamente non coincidenti.

1.1. In merito al primo profilo (**ammissibilità soggettiva**), preme precisare che l'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 prevede la possibilità, per le Regioni, di chiedere alle Sezioni regionali di controllo pareri in materia di contabilità pubblica e che *"Analoghe richieste possono essere formulate, di norma tramite il Consiglio delle autonomie locali, se istituito, anche da Comuni, Province e Città metropolitane».*

In riferimento al caso di specie, la richiesta di parere, in quanto presentata dal Sindaco di Casatenovo e, dunque, organo rappresentativo dell'Ente (cfr. art. 50, comma 2, del TUEL), si deve ritenere ammissibile.

1.2. Passando al secondo profilo (**ammissibilità oggettiva**), si osserva che la Corte dei conti, con diverse deliberazioni sia della Sezione delle Autonomie (n. 5/AUT/2006; n.

3/SEZAUT/2014/QMIG) sia delle Sezioni riunite in sede di controllo (*deliberazione n. 54/CONTR/2010, emanata ai sensi dell'art. 17, comma 31, del D.L. 1 luglio 2019, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102*), ha delineato il perimetro della funzione consultiva sulla materia della "contabilità pubblica", precisando che la stessa coincide con il sistema di "norme e principi che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici" e che, pertanto, la funzione consultiva della Corte non può essere intesa come consulenza generale.

Ancora, con la deliberazione n. 54/CONTR/2010 sopra richiamata, le Sezioni riunite in sede di controllo, nell'esprimere principi vincolanti per le Sezioni regionali di controllo relativamente al concetto di "contabilità pubblica", hanno fatto riferimento ad una visione dinamica di tale accezione, che sposta "l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri".

Inoltre, in relazione all'ampiezza della funzione consultiva attribuita alla Corte dei conti dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, le SS.RR. non mancavano di sottolineare che la disposizione in questione conferisce alle "Sezioni regionali di controllo **non già una funzione di consulenza di portata generale, bensì limitata alla materia di contabilità pubblica. Cosicché la funzione di cui trattasi risulta, anche, più circoscritta rispetto alle "ulteriori forme di collaborazione", di cui la medesima succitata disposizione fa menzione, che gli Enti territoriali possono richiedere "ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa".**

Preme precisare, inoltre, che le Sezioni regionali di controllo non possono pronunciarsi su quesiti che implicino valutazioni sui comportamenti amministrativi o attinenti a casi concreti o ad atti gestionali, già adottati o da adottare da parte dell'Ente. In tale prospettiva, si richiama il costante orientamento della Corte dei conti alla stregua del quale la funzione consultiva non può risolversi in una surrettizia modalità di co-amministrazione, rimettendo all'Ente ogni valutazione in ordine a scelte eminentemente discrezionali (*vd. ex multis, deliberazione della Sezione regionale di controllo per le Marche n. 21/2012/PAR*).

L'istanza, dunque, non può contenere fatti gestionali specifici ma ambiti e oggetti di portata generale e, ai fini dell'ammissibilità oggettiva, il parere deve, quindi, essere connotato dalla "generalità" ed "astrattezza" del quesito posto (*vd. pronuncia Sezione delle Autonomie n. 5/AUT/2006*).

Sulla scorta delle conclusioni raggiunte in sede consultiva, difatti, l'Ente non può mirare ad ottenere l'avallo preventivo, o successivo, della magistratura contabile in riferimento alla definizione di specifici atti gestionali, tenuto anche conto della posizione di terzietà e di indipendenza che caratterizza la Corte dei conti, quale organo magistratuale.

La funzione consultiva, peraltro, non può interferire con le altre funzioni attribuite alla Corte dei conti (di controllo e giurisdizionali) o ad altra magistratura. A tale proposito, si richiama la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, n. 24/SEZAUT/2019/QMIG, secondo cui *"appare opportuno ribadire che la funzione consultiva di questa Corte non può espletarsi in riferimento a quesiti che riguardino comportamenti amministrativi suscettibili di valutazione della Procura della stessa Corte dei conti o di altri organi giudiziari, al fine di evitare che i pareri prefigurino soluzioni non conciliabili con successive pronunce dei competenti organi della giurisdizione (ordinaria, amministrativa, contabile o tributaria). La funzione consultiva della Corte dei conti, infatti, non può in alcun modo interferire e, meno che mai, sovrapporsi a quella degli organi giudiziari"*.

Ciò posto, sulla base dei parametri normativi e giurisprudenziali sopra richiamati, la richiesta di parere del Sindaco del Comune di Casatenovo (LC) deve ritenersi **inammissibile** in riferimento ai quesiti di cui alle lettere *a)* e *d)*, stante che attengono a profili di carattere gestionale inerenti un caso concreto e, precisamente, la presunta non corretta tenuta della contabilità e il conseguenziale riflesso sui rendiconti annuali in termini di risultati di amministrazione, così come segnalato, con specifica comunicazione (prot. 3990 del 25.05.2020) dall'azienda speciale in seguito ad accertamenti da parte del nuovo responsabile.

I quesiti *de quibus* determinano, difatti, un vaglio preventivo su un atto concreto che il Comune intende adottare (*ripiamento dei debiti in alternativa alla liquidazione*

dell'azienda), in ragione della specificità e dell'estremo dettaglio della richiesta, e implicano necessariamente l'esame e la valutazione di elementi fattuali concreti su cui il Collegio non può pronunciarsi, che rientrano, invece, nell'esclusiva valutazione dell'Ente.

Ammissibili sotto il profilo oggettivo, invece, devono ritenersi gli ulteriori quesiti, lettere b) e c), di cui al precitato parere, stante che attengono alla materia della "contabilità pubblica" come sopra delineata, presentano i caratteri di "generalità" ed "astrattezza" e non contengono profili di interferenza con altri "organi giudiziari".

MERITO

2. Con il secondo quesito (*lettera b*), ritenuto ammissibile, il Sindaco del Comune di Casatenovo chiede "se gli Enti facenti parte dell'Azienda speciale siano tenuti all'accantonamento previsto dall'art. 1, commi 551 e seguenti, della predetta legge 147/2013".

In materia l'articolo sopradDETTO prevede che "Nel caso in cui i soggetti di cui al comma 550 presentino un risultato di esercizio o saldo finanziario negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione".

Preliminarmente si precisa che, a carattere generale, gli accantonamenti, a cui il d.lgs. 118 del 2011 fa ampio riferimento, costituiscono uno strumento contabile preordinato a garantire gli equilibri finanziari, per il tramite della preventiva sterilizzazione di adeguate risorse, necessarie a compensare eventuali sopravvenienze passive o insussistenze dell'attivo.

Nell'ottica della garanzia degli equilibri di bilancio, del rispetto del principio di "prudenza" e dell'armonizzazione degli strumenti contabili, il ricorso all'istituto dell'accantonamento risulta fondamentale ai fini della ponderazione dei rischi e delle incertezze connesse agli andamenti gestionali ed operativi degli enti, allo scopo di assicurare ragionevoli stanziamenti per la continuità dell'amministrazione e per far fronte ad eventuali sopravvenienze passive o insussistenze dell'attivo.

Tutto ciò posto, il collegio in riferimento all'art. 1, comma 551, della legge n.147/2013, di cui fa menzione la richiesta di parere, non rileva alcun motivo che esoneri gli Enti partecipanti ad effettuare tale accantonamento, anzi ritiene, in riferimento ai principi sopra citati, che tale adempimento debba configurarsi, oltre che prudente dal punto di vista finanziario, ai fini degli equilibri finanziari, anche cogente e, dunque, non demandato alla discrezionalità dell'amministrazione.

3. Con il terzo quesito ritenuto ammissibile (*lettera c*), invece, il Comune chiede " *se è possibile procedere al ripiano delle perdite di gestione di un'azienda speciale ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. b) del D.lgs. n. 267/2000 anche nel caso tale obbligo non sia rinvenibile nello statuto e nell'atto costitutivo*".

Preliminarmente preme precisare che, l'art.194, comma 1, del TUEL, prevede che " *Con deliberazione consiliare di cui all' articolo 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:*

- a) sentenze esecutive;*
- b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all' articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;*
- c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;*
- d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;*
- e) acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell' articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.*

Come noto, il debito fuori bilancio rappresenta un'obbligazione verso terzi per il pagamento di una somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano il procedimento finanziario di assunzione degli impegni di spesa da parte degli Enti locali.

Per giurisprudenza costante di questa Corte, l'elencazione delle fattispecie di riconoscimento dei debiti fuori bilancio contenuta nell'art. 194 del TUEL è da considerarsi tassativa, in considerazione della natura eccezionale di detta previsione normativa, finalizzata a limitare il ricorso ad impegni non correlati a spese, previamente autorizzate, dall'organo rappresentativo della comunità di riferimento (cfr. *ex multis* SCR Lombardia n.34/2020/PAR, SRC Umbria deliberazione n. 123/2015/PAR, SRC Puglia deliberazione n. 26/2016/PAR, SRC Campania n.168/2018/PAR).

Il predetto articolo 194, inoltre, fa rinvio ai regolamenti di contabilità dell'Ente sotto il profilo della "periodicità" e prevede che la copertura dei disavanzi delle aziende speciali avvenga, secondo la procedura del riconoscimento del debito fuori bilancio, " nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzioni o atti costitutivi" e ove trattasi di disavanzo che derivi da fatti di " gestione " .

L' art. 194, comma 1, lett. b) TUEL pone, quindi, " un limite alla possibilità di realizzare un "accollo interno" (in senso ovviamente atecnico) del debito gestionale e organizzativo "disavanzo di gestione", deresponsabilizzando il management rispetto ai danni (o al rischio di danno) arrecato alla integrità/continuità aziendale: infatti, non tutti i "disavanzi" di gestione dell'azienda speciale sono ripianabili ab aeterno dall'ente dominus, con un riconoscimento di debito da parte di quest'ultimo, ma solo quelli la cui riparabilità è prevista da "da statuto, convenzione o atti costitutivi" ed in ogni caso purché: i) sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all' articolo 114; ii) il disavanzo derivi da fatti di gestione" (cfr. SCR Campania n. 162/2018/PAR).

Con deliberazione n.34/2020/PAR, di questa Sezione Regionale di Controllo, è stato, tra l'altro, precisato che, in relazione agli organismi costituiti da parte delle pubbliche amministrazioni, alla luce delle previsioni letterali di cui alle citate lettere b) e c), il legislatore non consenta, né preveda un'indiscriminata riconoscibilità dei disavanzi come debiti fuori bilancio, ma ne subordini la possibilità al ricorrere ad una serie tassativa di presupposti. Con riferimento ai disavanzi di "Consorti di aziende speciali e di istituzioni", infatti la copertura (al fine di rispettare il pareggio di bilancio) può avvenire "nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi".

L'ente, quindi, ai fini dell'applicazione della norma di cui all'art.194, comma 1, del TUEL, dovrà nell'esercizio dei propri poteri discrezionali, verificare, preliminarmente, se lo *"Statuto, convenzioni o atti costitutivi"* prevedano tale possibilità e se il disavanzo è imputabile a fatti di *"gestione"*.

Il mancato ricorso allo strumento del riconoscimento del debito fuori bilancio, di cui all'art.194, comma 1, lettera b) del D.lgs 267/2000, ovviamente, non esime gli enti dall'obbligo di ripianare, secondo l'ordinario ciclo di bilancio, i disavanzi accertati, stante la prioritaria esigenza di garantire l'integrità e la continuità aziendale, nonché il rispetto degli equilibri di bilancio.

Esigenza che trova maggiore rilevanza nella fattispecie in cui, quale il caso di specie (*azienda pubblica*), deve essere assicurata la tutela di un bene costituzionalmente garantito quale quello della *"legalità finanziaria"* e *"dell'equilibrio di bilancio"* (artt.100, 81, 119 e 120 Cost.)

Ciò in considerazione, tra altro, del necessario rispetto di regole di carattere generale che si pongono a presidio di *"garanzie costituzionali di buon andamento e di integrità delle finanze pubbliche che esprimono tutela finale dei diritti dei contribuenti e dei cittadini tutti"* (art. 97 cost.)

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Regione Lombardia, dichiarata la parziale inammissibilità della richiesta formulata dal Comune di Casatenovo (LC), rende il parere nei termini suindicati.

Così deliberato nella camera di consiglio da remoto del 24 giugno 2020.

Il Relatore

(dott. Giuseppe Vella)

Il Presidente

(dott.ssa Maria Riolo)

Depositata in Segreteria il

30 giugno 2020

Il funzionario preposto

(Susanna De Bernardis)