



REPUBBLICA ITALIANA
CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA

composta dai Magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Antonio Caruso	Consigliere
dott. Giuliano Sala	Consigliere
dott. Giancarlo Penco	Consigliere
dott. Angelo Ferraro	Consigliere
dott. Giancarlo Astegiano	Primo Referendario
dott. Gianluca Braghò	Referendario
dott. Massimo Valero	Referendario
dott. Alessandro Napoli	Referendario (relatore)
dott.ssa Laura De Rentiis	Referendario

nella camera di consiglio del 13 aprile 2010

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per

l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, nonché con la deliberazione n. 229 in data 19 giugno 2008 del Consiglio di Presidenza;

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;

Vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista la nota n. 001216 del 19 marzo 2010 con la quale il Sindaco del Comune di Cusano Milanino (MI) ha chiesto un parere in materia di contabilità pubblica e le successive acquisizioni documentali;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna camera di consiglio per deliberare, tra le altre, sulla richiesta proveniente dal Comune di Cusano Milanino (MI);

Udito il relatore, dott. Alessandro Napoli;

PREMESSO IN FATTO

Con nota del 19 marzo 2010 il Sindaco del Comune di Cusano Milanino (MI) osserva quanto segue:

- nel bilancio dell'Azienda Speciale Farmacia Comunale alla data del 31.12.2008, approvato con delibera di C.C. n. 23 del 27.04.2009 si riscontrano accantonamenti per riserva legale ed altre riserve statutarie in misura consistente, superiore comunque a quelle fissate dall'articolo 2430 del codice civile pari ad un quinto del capitale sociale;
- l'Azienda speciale dispone, conseguentemente, di liquidità eccedente il fabbisogno operativo e quello necessario al rinnovo impianti ed esecuzione investimenti; le risorse economiche e finanziarie accantonate dall'Azienda possono essere più utilmente impiegate in favore della collettività qualora siano acquisite dal Comune mediante redistribuzione di utili derivanti da riserve disponibili;
- l'art. 57 dello Statuto dell'Azienda recentemente modificato con apposita delibera di Consiglio Comunale dispone

testualmente: "1. L'utile di esercizio evidenziato dal Conto consuntivo approvato è destinato nell'ordine: a) alla costituzione o all'incremento del fondo di riserva in una percentuale corrispondente almeno al 5% dell'utile di esercizio fino a che detta riserva non abbia raggiunto il quinto del capitale di dotazione; b) all'incremento del fondo rinnovo strutture e attrezzature in una percentuale fino al 10%; c) al fondo di finanziamento dello sviluppo degli investimenti nell'entità prevista dal Piano – programma in una percentuale fino al 10%. Il fondo di riserva di cui alla lettera a) è da considerarsi ad ogni effetto riserva obbligatoria, mentre i fondi di cui alle lettere b) e c) sono facoltativi in quanto strettamente correlati al Piano – Programma degli investimenti ed al programma di rinnovo delle strutture ed attrezzature. Ne consegue che, nel caso in cui il programma degli investimenti di cui al precedente articolo 52 ed il bilancio preventivo annuale e pluriennale non contengano specifici riferimenti a programmi di rinnovo di strutture ed attrezzature o di investimento ovvero nel caso in cui per l'attuazione di detti piani e programmi sia sufficiente un accantonamento inferiore alla percentuale stabilita i corrispondenti importi ovvero le eccedenze saranno versati al Comune. Il versamento della quota di utile di esercizio di spettanza del Comune sarà eseguito, di norma, entro il termine di tre mesi dalla data in cui il conto consuntivo è stato definitivamente approvato dal Consiglio Comunale tenuto conto della situazione di liquidità dell'Azienda. 2. Nel caso in cui, in sede di approvazione del Conto Consuntivo, dovessero registrarsi riserve disponibili che eccedano la misura del quinto di capitale di dotazione di cui al precedente comma 1 lettera a), ovvero che eccedano i fabbisogni correlati al rinnovo impianti e strutture ed investimenti programmati di cui al precedente comma 1 lettere b) e c), con conseguente esubero di risorse finanziarie in capo all'Azienda, il Consiglio

Comunale, previa istruttoria tecnica ed acquisito il parere dell'Organo di revisione del Comune, potrà deliberare in merito alla loro acquisizione al Comune”.

Alla luce di quanto evidenziato, l'organo rappresentativo dell'Ente nella richiesta di parere chiede se sia legittimo, sotto il profilo contabile, che il Comune acquisisca parte delle riserve disponibili della azienda speciale mediante redistribuzione degli utili, nel rispetto dei limiti specificati dal menzionato articolo dello statuto dell'azienda speciale.

Al riguardo, nel quesito si precisa che l'azienda speciale gestisce una sola farmacia comunale che attualmente dispone di una dotazione di capitali e di liquidità che superano di gran lunga il fabbisogno operativo. Il Comune registra, invece, una fase di crescente difficoltà nell'acquisizione di risorse di entrata da destinarsi a servizi fondamentali per la comunità, difficoltà legate alla congiuntura economica sfavorevole che potrebbe superare meglio qualora potesse acquisire parte delle risorse inutilizzate dalla azienda farmacia.

A seguito di apposita richiesta istruttoria avanzata per le vie brevi, l'Amministrazione trasmetteva con nota a mezzo fax del 25 marzo 2010 copia della delibera di Consiglio Comunale n. 14 del 1 marzo 2010 avente ad oggetto *“atto di indirizzo in merito alla redistribuzione di utili dell'azienda speciale farmacia comunale con contestuale modifica degli articoli 30 e 57 del vigente Statuto”.*

Nella parte narrativa di tale atto l'organo consiliare, tra l'altro, premette che:

- *“nel bilancio dell'Azienda Speciale Farmacia Comunale alla data del 31.12.2008, approvato con delibera di C.C. n. 23 del 27.04.2009 si riscontrano accantonamenti per riserva legale ed altre riserve statutarie in misura consistente, superiore comunque a quelle fissate dall'articolo 2430 del codice civile pari a un quinto del capitale sociale;*
- *l'Azienda dispone di liquidità eccedente il fabbisogno operativo e quello necessario al rinnovo impianti ed esecuzione investimenti;*
- *le risorse economiche e finanziarie accantonate dall'Azienda possono essere più utilmente impiegate in favore della*

- collettività qualora fossero acquisite dal Comune mediante redistribuzione di utili derivanti da risorse disponibili;*
- *per rendere distribuibile la riserva legale per la parte eccedente il 20% del capitale sociale occorre operare modifiche statutarie che definiscano in modo più preciso la materia ed i poteri conferiti al Consiglio di Amministrazione;*
 - *l'articolo 57 del vigente Statuto dell'Azienda risulta privo di criteri di accantonamento delle riserve, limitandosi a reiterare quanto disposto dall'art. 43 del D.P.R. n. 902/1986;*

Ritenuto altresì di dover adottare apposito atto di indirizzo da parte del Consiglio Comunale in merito alla distribuzione in favore del Comune delle riserve sinora accantonate dall'Azienda;

Ritenuto altresì opportuno apportare modifiche agli articoli 30 e 57 del vigente Statuto della Farmacia Comunale sostituendoli come segue:

Articolo 30

1. *Il Consiglio di Amministrazione è competente per tutti gli atti di gestione dell'azienda. Esso è responsabile della attuazione degli indirizzi e delle direttive generali formulate dal Consiglio Comunale e si adopera per l'attuazione e il raggiungimento degli obiettivi amministrativi adottando gli atti amministrativi che competono che non siano riservati espressamente dalla legge e dallo Statuto ad altri organi.*
2. *In particolare compete al Cda:*
 - *deliberare in merito:*
 - a) *all'ordinamento, al funzionamento dell'Azienda e ai regolamenti interni di servizio proposti dal Direttore;*
 - b) *ai prelevamenti dai fondi di riserva e di utilizzo dell'utile accantonato secondo i criteri di legge e di statuto;*
 - c) *alle operazioni di ricorso al credito a breve, anche mediante anticipazione sui titoli;*
 - d) *all'assunzione di mutui a medio e lungo termine ai quali l'Azienda possa far fronte con mezzi propri, nei limiti del*

piano programma approvato, stabilendo il piano di ammortamento e prevedendo tutto quanto all'uopo necessario.

- *approvare:*
 - e) i contratti da stipularsi proposti dal direttore*
 - f) i regolamenti relativi all'organizzazione degli uffici e del personale;*
 - g) i capitolati per l'affidamento di opere, servizi ed acquisizione di forniture, determinando anche i contratti da stipularsi in economia;*
- *autorizzare il Direttore a stare in giudizio quando la lite non riguarda la riscossione di crediti dipendenti dal normale esercizio d'impresa.*

Art. 57

... omissis...

La delibera consiliare, nella parte finale dispositiva, stabilisce testualmente di:

1. *“approvare le premesse al presente atto che qui si intendono riportate e trascritte;*

... omissis ...

4. *di stabilire quale atto di indirizzo del Consiglio Comunale che, eseguite le procedure di rito ai fini dell'efficacia giuridica delle modifiche statutarie approvate con il presente atto, il C.d.A. dell'Azienda predisponga il Conto Consuntivo 2009 uniformandosi a quanto disposto nel novellato art. 57 dello Statuto dell'Azienda, e adotti gli atti di competenza al fine di assicurare che la quota di utili di esercizio derivanti dalle riserve disponibili che eccedano il fabbisogno operativo e di liquidità siano versati al Comune entro 30 giorni dalla data di approvazione del conto consuntivo 2009”.*

In data 27.03.2010 l'ente provvedeva a trasmettere alla Sezione un parere *pro veritate* del 4.02.2010 rilasciato da uno Studio Associato di professionisti nonché il verbale n. 7 del 18 febbraio 2010 del collegio dei revisori del Comune di Cusano Milanino, sostanzialmente favorevoli al contenuto della sopracitata delibera.

All'odierna adunanza intervengono i rappresentanti dell'ente locale che ribadiscono, evidenziando profili di maggior dettaglio, quanto illustrato nella richiesta di parere.

Condizioni di ammissibilità

Ai fini dell'ammissibilità della richiesta di parere il primo punto da esaminare concerne l'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma ottavo, della legge 5 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la norma in esame, il cui contenuto risulta ancora poco approfondito sia dalla giurisprudenza contabile che dalla dottrina, consente alle amministrazioni regionali, provinciali e comunali di rivolgere alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti due diverse tipologie di richieste (delibera n. 9, in data 12 marzo 2007).

Da un lato, possono domandare l'intervento della magistratura contabile al fine di ottenere forme di "collaborazione", non specificate dalla legge, dirette ad assicurare la regolare gestione finanziaria dell'ente ovvero l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa.

Dall'altro possono richiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Quanto all'individuazione dell'organo legittimato ad inoltrare le richieste di parere dei Comuni, occorre premettere che questa legittimazione, per orientamento consolidato, spetta agli organi rappresentativi degli enti (nel caso del Comune, il Sindaco o, nel caso di atti di normazione, il Consiglio comunale). Inoltre, si è ritenuto che la mancata costituzione del Consiglio delle Autonomie Locali della Lombardia (disciplinato con legge regionale n. 22 del 23 ottobre 2009 ma non ancora costituito) non rappresenti elemento ostativo all'ammissibilità della richiesta, poiché l'art. 7, comma ottavo, della legge n. 131/2003 usa la locuzione "di norma", non precludendo, quindi, in linea di principio, la richiesta diretta da parte degli enti.

In tal senso, questa Sezione, con deliberazione n. 1 in data 4 novembre 2004, ha già precisato che “non essendo ancora costituito in Lombardia il Consiglio delle autonomie, previsto dall’art. 7 della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, che modifica l’art. 123 della Costituzione, i Comuni possono, nel frattempo, chiedere direttamente i pareri alla Sezione regionale”.

Limiti alla legittimazione oggettiva vanno, invece, stabiliti solo in negativo. In proposito va, infatti, posto in luce che la nozione di “contabilità pubblica” deve essere intesa nella ampia accezione che emerge anche dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione in tema di giurisdizione della Corte dei conti ed investe così tutte le ipotesi di spendita di denaro pubblico oltre che la disciplina dei bilanci pubblici, di procedimenti di entrate e di spesa, di contrattualistica che tradizionalmente e pacificamente rientrano nella nozione. D’altro canto la norma in discussione non fissa alcun limite alle richieste di altre forme di collaborazione.

In negativo, senza peraltro voler esaurire la casistica, va posta in luce la inammissibilità di richieste interferenti con altre funzioni intestate alla Corte ed in particolare con l’attività giurisdizionale; richieste che si risolvono in scelte gestionali, come si è detto di esclusiva competenza degli amministratori degli enti; richieste che attengono a giudizi in corso; richieste che riguardano attività già svolte, dal momento che i pareri sono propedeutici all’esercizio dei poteri intestati agli amministratori e non possono essere utilizzati per asseverare o contestare provvedimenti già adottati.

Nella elaborazione interpretativa delle sezioni di controllo risulta evidenziato anche il requisito della rilevanza generale della questione sollevata, nel senso che possono rientrare nella funzione consultiva della Corte le uniche richieste di parere volte ad ottenere un esame da un punto di vista astratto e su temi di carattere generale.

Alla luce di quanto sopra esposto la richiesta di parere avanzata dal Sindaco del Comune di Cusano Milanino (MI) pare ammissibile, oltre che sotto il profilo soggettivo, anche dal punto di vista oggettivo.

E’ pur vero che, come illustrato, il Comune - con la medesima delibera consiliare n. 14 del 1 marzo 2010 di novella dello Statuto - ha già

emanato apposito atto di indirizzo al Cda dell'Azienda *“al fine di assicurare che la quota di utili di esercizio derivanti dalle riserve disponibili che eccedano il fabbisogno operativo e di liquidità siano versati al Comune entro 30 giorni dalla data di approvazione del conto consuntivo 2009”*.

Cionondimeno, trattandosi di atto non ancora eseguito, sotto un profilo prettamente esegetico ed escludendosi qualsiasi interferenza con scelte gestionali che rientrano nell'esclusiva competenza e responsabilità degli organi di amministrazione dell'Ente locale, è possibile astrarre dalla fattispecie concreta il dubbio interpretativo di natura generale relativo alla possibilità per il Comune di acquisire parte delle riserve disponibili di una azienda speciale mediante redistribuzione degli utili, nel rispetto delle previsioni legali e statutarie. Il quesito si incentra, dunque, sulla valutazione di eccedenza degli utili rispetto al fabbisogno dell'azienda, risorse che - al contrario - sarebbero molto importanti per l'ente locale nell'attuale congiuntura finanziaria.

MERITO

La Sezione reputa che il tema oggetto del quesito non possa prescindere da un breve inquadramento normativo e giurisprudenziale del rapporto tra ente locale ed azienda speciale, con particolare riferimento alla natura giuridica di quest'ultima, anche in relazione alla specifica ipotesi del servizio farmaceutico. Tale *incipit* appare, infatti, ineludibile al fine di configurare il quadro ordinamentale di disciplina della fattispecie.

Ai sensi dell'articolo 114 comma 1 del D. Lgs. n. 267 del 18 agosto 2000 (d'ora in poi TUEL), l'azienda speciale è ente strumentale dell'ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto, approvato dal consiglio comunale o provinciale. Essa è dotata di personalità giuridica, attribuita per la prima volta dall'art. 23 della legge n. 142/1990: infatti, sotto l'impero del r.d. n. 2578/1925 le preesistenti aziende municipalizzate erano “strutturate come organi dell'ente pubblico, prive di autonoma personalità, ma dotate soltanto di autonomia gestionale, finanziaria e contabile” (Corte di Cassazione, sentenza n. 231/1999).

Per quanto concerne la natura giuridica, richiamando *l'excursus* ricostruttivo del Giudice contabile in sede giurisdizionale (Corte dei Conti sezione seconda centrale sent. n. 32/2001), è pacifico che - a seguito della legge n. 142/1990 - le aziende speciali abbiano acquistato la natura di enti pubblici economici, soggetti a regime di diritto privato, anche se un risalente orientamento argomentava in tal senso già nell'assetto normativo *ante* L. 142/1990 (cfr. Cass. SS.UU. nn. 6225/1997 e 12654/1997). Nell'ambito dell'opinione tradizionale si discuteva, poi, se esse avessero acquistato tale natura giuridica immediatamente per via dell'efficacia precettiva dell'articolo 23 della citata legge (Cass. SS.UU. n. 5085/1997) oppure attraverso l'approvazione del relativo statuto (Cass. SS.UU. n. 12708/1998).

Sotto il profilo delle fonti di disciplina, in linea di principio l'azienda speciale opera, dunque, in regime di diritto privato: d'altronde, il Giudice del riparto riteneva che i rapporti di lavoro fossero assoggettati alla giurisdizione ordinaria anche nel previgente assetto normativo che prevedeva la giurisdizione esclusiva amministrativa nella materia del pubblico impiego (cfr. Cass. SS.UU. n. 18015/2002 e relativi richiami). Più precisamente, l'art. 114 comma 5 del TUEL precisa che nell'ambito della legge l'ordinamento ed il funzionamento delle aziende speciali sono disciplinati dal proprio statuto e dai regolamenti.

A riprova della qualità di ente pubblico economico, l'articolo 114 comma 4 del TUEL statuisce che l'azienda ha l'obbligo del pareggio di bilancio da perseguire attraverso l'equilibrio dei costi e dei ricavi, compresi i trasferimenti. Per quanto concerne i rapporti con l'ente locale, quest'ultimo - ai sensi del comma 6 - conferisce il capitale di dotazione, determina le finalità e gli indirizzi, approva gli atti fondamentali, esercita la vigilanza, verifica i risultati della gestione e provvede alla copertura degli eventuali costi sociali. Il successivo comma 8 precisa che sono fondamentali i seguenti atti: a) il piano programma, comprendente un contratto di servizio che disciplini i rapporti tra ente locale ed azienda speciale; b) i bilanci economici di previsione pluriennale ed annuale; c) il conto consuntivo; d) il bilancio di esercizio.

Alla luce di tali elementi di raccordo di fonte legale, pur a fronte di un quadro d'azione privatistico, resta innegabile l'inquadramento dell'azienda

speciale nell'ambito dell'organizzazione dell'ente locale quale figura istituzionale di matrice pubblicistica.

La stessa Corte Costituzionale (sent. n. 28 del 12 febbraio 1996) ha precisato che, *“indipendentemente dalla disputa circa l'esatta determinazione della nozione di "ente locale", l'azienda speciale, pur essendo entità giuridicamente distinta dall'ente territoriale di riferimento, è con esso collegata - secondo le citate norme della legge n. 142 del 1990 nonché del "regolamento delle aziende di servizi dipendenti dagli enti locali" approvato con d.P.R. 4 ottobre 1986, n. 902 - da vincoli così stretti, sul piano della formazione degli organi, del rispetto degli indirizzi, del controllo e della vigilanza, da dover essere considerata elemento del sistema di amministrazione che fa capo all'ente territoriale (nel nostro caso, il comune). Stante questa appartenenza, che si manifesta attraverso gli incisivi poteri riconosciuti all'ente locale territoriale, il quale resta comunque il soggetto al quale le funzioni amministrative fanno capo e del cui esercizio esso è responsabile nei confronti della comunità degli amministrati, oltre che, nel caso di azioni o di omissioni contrarie alla legge, di fronte agli organi di controllo e a quelli giurisdizionali, non si può dire alterato lo schema di rapporto tra la regione, le province, i comuni e gli altri enti locali, tracciato dall'art. 118 della Costituzione”*. Sempre nella normativa di rango primario, ad avviso del Collegio non sembra privo di rilievo il disposto dell'art. 22 della L. n. 241/1990 che, nel delimitare l'ambito del diritto di accesso agli atti, distingue espressamente *“le aziende autonome e speciali”* dai soggetti (privati) *“gestori di pubblici servizi”*.

Senza richiamare in questa sede l'ampio dibattito sulla natura “singolare” delle società pubbliche su cui più volte la stessa Sezione ha avuto modo di pronunciarsi, a *fortiori* è molto significativo che la giurisprudenza (amministrativa e contabile) tenda a superare la strutturale *summa divisio* tra azienda speciale (ente pubblico seppur economico) e società in mano pubblica (vero e proprio soggetto di diritto privato), tradizionalmente legata alla veste giuridica, estendendo i principi generali dell'azione amministrativa allo stesso modulo societario.

Da ultimo, il Collegio rinvia adesivamente a Tar Piemonte Sez. I, 15/2/2010 n. 934 secondo cui *“risulta evidente, anche alla luce di recenti*

indici normativi, che le società partecipate pubbliche, siano esse strumentali agli enti partecipanti o concessionarie o affidatarie di servizi pubblici locali, restano assoggettate alle regole di buona amministrazione imparziale, secondo il principio di legalità, di cui all'art. 97 Cost. e al capo I della legge n. 241 del 1990. Finché questi strumenti societari impiegano soldi pubblici per lo svolgimento di funzioni pubbliche o per l'erogazione di servizi pubblici, non è consentito che il rivestimento formale privatistico possa consentire ad essi di sottrarsi alle regole di trasparenza e di controllabilità che indefettibilmente caratterizzano la funzione e il servizio pubblici" (in senso conforme cfr., altresì, T.A.R. Campania - Napoli, Sez. V, 28 gennaio 2010 n. 448). Come da tempo ricorda il Supremo Consesso della Giustizia amministrativa, la società mista partecipata dall'ente locale costituisce un modello organizzativo e gestionale sì alternativo a quello dell'azienda speciale, ma non per questo del tutto alieno a connotati e finalità sostanzialmente pubblici, perché, ai fini dell'identificazione di un soggetto pubblico, la forma societaria assume veste neutrale ed il perseguimento di uno scopo pubblico non è di per sé in contraddizione con il fine societario lucrativo - art. 2247 c.c. - (cfr. Cons. Stato, sez. V, 3/09/2001, n.4586).

Orbene, tra i vari moduli organizzativi dell'ente locale nell'attuale assetto positivo l'azienda speciale è tuttora operante in relazione al servizio farmaceutico, in virtù del rinvio alla speciale disciplina di settore.

Come noto, il D.L. n. 135/2009 nel testo frutto della conversione ex L. 166/2009 ha escluso le farmacie comunali dall'applicazione della disciplina in materia di servizi pubblici a rilevanza economica ex art. 23 *bis* D.L. 112/2008 convertito nella Legge n. 133/2008, prevedendo che le modalità gestionali delle farmacie comunali siano quelle di cui all'art. 9 della L. n. 475/1968 così come modificato dall'articolo 10 della L. n. 362/1991.

Trattasi, dunque, delle seguenti:

- a) in economia;
- b) a mezzo di azienda speciale;
- c) a mezzo di consorzi tra comuni per la gestione delle farmacie di cui sono unici titolari;
- d) a mezzo di società di capitali costituite tra il comune e i farmacisti che, al momento della costituzione della società, prestino servizio presso

farmacie di cui il Comune abbia la titolarità. All'atto della costituzione della società cessa di diritto il rapporto di lavoro dipendente tra il comune e gli anzidetti farmacisti.

D'altronde, ancor prima della recente novella la Sezione, con un percorso esegetico teso a valorizzare la finalità sociale dell'attività, osservava circa le modalità di gestione delle farmacie comunali *"che in base alla disciplina di settore ... il servizio possa essere effettuato in economia, a mezzo di azienda speciale o di consorzio tra comuni e mediante società di capitali, in linea con quanto affermato dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti della Puglia con deliberazione n. 3/PAR/2008. La scelta tra le varie forme di gestione è deferita a determinazioni discrezionali dell'ente, peraltro da motivare adeguatamente"* (parere n. 196/2009).

Alla luce di tale indefettibile inquadramento sezionale, il Collegio muove dal postulato per cui la fattispecie in oggetto trovi la propria *sedes materiae* senza dubbio nella disciplina di settore relativa alla distribuzione degli utili e all'accantonamento a riserve (di fonte legale e statutaria), ma primariamente nell'ambito dei principi generali di matrice pubblicistica che - *ut supra* illustrato - governano l'organizzazione e, di riflesso, l'azione degli enti locali nei rapporti con i loro enti strumentali.

Premesso ciò, si osserva che la delibera consiliare di indirizzo formula un (parziale) rinvio alla normativa societaria, secondo cui non tutti gli utili sono distribuibili tra i soci sotto forma di dividendi, attesa la presenza di vincoli di destinazione previsti dalla legge e (eventualmente) dallo statuto.

Ai sensi dell'articolo 2430 c.c. (espressamente richiamato dall'atto di indirizzo), dagli utili annuali, non assorbiti da precedenti perdite, deve essere poi sottratta una somma corrispondente almeno al cinque per cento degli stessi a titolo di riserva legale fino a raggiungere un importo pari al venti per cento del capitale sociale. Laddove la riserva legale sia diminuita (ad esempio per perdite) deve essere reintegrata sempre mediante accantonamento di almeno il cinque per cento degli utili netti annuali. Trattasi, dunque, di accantonamento di utili a salvaguardia dell'integrità del capitale sociale.

In aggiunta alla riserva legale lo statuto può prevedere ulteriori riserve (c.d. statutarie) stabilendo anche la quota parte di utili da destinarvi.

Anche gli utili accantonati a riserva statutaria non sono distribuibili tra i soci da parte dell'assemblea ordinaria.

Sono, infine, riserve facoltative quelle discrezionalmente disposte dall'assemblea ordinaria che approva il bilancio.

Fermo il generale quadro codicistico, la Sezione richiama in materia le specifiche disposizioni di cui all'art. 43 del D.P.R. n. 902 del 4.10.1986 (approvazione del nuovo regolamento delle aziende di servizi dipendenti dagli enti locali) secondo cui l'utile di esercizio deve essere destinato nell'ordine:

- 1) alla costituzione o all'incremento del fondo di riserva;
- 2) all'incremento del fondo rinnovo impianti;
- 3) al fondo di finanziamento dello sviluppo degli investimenti nella entità prevista dal piano programma.

L'eccedenza è versata all'ente locale.

Infine, l'art 57 novellato dello Statuto dell'Azienda speciale farmacia comunale disciplina la destinazione dell'utile di esercizio evidenziato dal Conto Consuntivo approvato: esso prevede, oltre al fondo di riserva obbligatorio in assimilazione all'art. 2430 c.c., due fondi di riserva ulteriori (in una percentuale fino al 10% dell'utile di esercizio approvato) l'uno afferente il fondo rinnovo strutture e attrezzature l'altro relativo al fondo di finanziamento dello sviluppo degli investimenti nell'entità prevista dal piano programma. Il medesimo articolo individua, poi, i presupposti e i criteri di quantificazione dei predetti accantonamenti statuari, legati ai contenuti del piano programma degli investimenti e ai programmi di rinnovo di strutture e attrezzature.

Orbene, nella fattispecie in oggetto, assicurato il rispetto della riserva legale, la Sezione segnala la necessità di dimostrare in modo puntuale e rigoroso la congruità degli accantonamenti effettuati per la compiuta realizzazione delle finalità dell'azienda indicate negli atti programmatori, sulla base di prudenti parametri di natura economico – patrimoniale che consentano alla farmacia di perseguire, anche nel medio periodo, principi di efficacia, efficienza ed economicità.

Essa si colloca in coerenza con quanto già più volte affermato, seppur nel diverso contesto esegetico dell'art. 3 comma 30 della legge n. 244/2007, per cui *“il processo di esternalizzazione debba essere fondato*

su di un piano economico – finanziario pluriennale che consenta all'azienda speciale di disporre delle risorse umane, finanziarie e strumentali necessarie per assicurare una equilibrata gestione dei servizi in termini di efficacia, efficienza ed economicità”, atteso che costituisce profilo rilevante della più recente legislazione “la dotazione degli organismi esterni delle risorse in uomini e mezzi adeguati alle funzioni da esercitare” (parere n. 1026/2009).

Tale oculata valutazione (e conseguente dimostrazione in sede motivazionale) deve avvenire “a valle” degli strumenti programmatori con l'atto di quantificazione degli importi per accantonamenti (rispettivamente) a riserva e riparto utili, ma anche al momento stesso della deliberazione degli indirizzi programmatici, ed ancor prima con l'approvazione dello statuto e degli atti generali laddove disciplinano i criteri di impiego delle riserve eccedenti quella legale. E', infatti, palese l'importanza di un congruo flusso di investimenti e di rinnovo di impianti e attrezzature per il “buon andamento” dell'azienda nel medio periodo. D'altronde, sia consentito ribadire che il piano programma ed i bilanci economici di previsione pluriennale e annuale devono essere approvati dal Consiglio Comunale ai sensi dell'art. 114 comma 8 del TUEL (nonché dell'art. 29 dello Statuto dell'Azienda), ragion per cui tale organo rappresentativo della collettività comunale è direttamente investito della responsabilità delle scelte programmatiche dell'azienda.

E' certamente vero che, nei limiti fissati dalla legge, gli organi rappresentativi dell'ente locale dispongono di una tendenziale libertà in sede di allocazione delle risorse tra le varie funzioni amministrative esercitate ed i relativi apparati, al fine di individuare le priorità nella soddisfazione dei bisogni pubblici della collettività di riferimento.

Cionondimeno la giurisprudenza contabile ritiene che l'accertata insufficienza di risorse poste a disposizione dell'ente strumentale, in relazione alla funzione da esercitare, possa dar luogo anche a responsabilità degli amministratori sotto il profilo del danno derivante all'ente pubblico per l'impiego delle risorse necessarie a ripianare disavanzi dell'organismo partecipato, ove il fatto sia stato causato da un'analisi gravemente carente delle necessità dell'organismo e ancor più

ove sia stato finalizzato a mantenere risorse finanziarie presso l'Ente pubblico medesimo.

A suffragio di tale impostazione ermeneutica la Sezione ribadisce che i canoni di efficacia, efficienza ed economicità espressamente statuiti (anche) dall'art. 114 TUEL in relazione all'attività gestionale delle aziende speciali costituiscono veri e propri parametri giuridici, configurando una nuova nozione di legalità ex art. 97 Cost., idonei a comportare il vizio di violazione di legge degli atti amministrativi (nel caso di specie adottati dall'ente locale nei rapporti con l'organismo strumentale). E' parimenti noto che tali criteri costituiscono limiti interni alla discrezionalità amministrativa, la cui violazione non consente di invocare l'insindacabilità nel merito delle scelte discrezionali nel giudizio di responsabilità amministrativa.

E' dunque necessario che, in ordine logico e di successione temporale, il Consiglio Comunale rispetti tali canoni legali in sede di adozione dello Statuto dell'azienda, di approvazione dei programmi di rinnovo di strutture, attrezzature o di investimento ed infine di indirizzo sulla distribuzione degli utili in uno specifico esercizio, esercitando in tali fattispecie un potere pubblicistico permeato di discrezionalità amministrativa.

Ergo, l'indirizzo dell'organo consiliare avente ad oggetto il versamento al Comune - entro 30 giorni dalla data di approvazione del conto consuntivo 2009 - della *"quota di utili di esercizio derivanti dalle riserve disponibili che eccedano il fabbisogno operativo e di liquidità"* deve coordinarsi - anche sotto questo profilo - con la necessità per l'azienda di conservare una adeguata efficacia di azione (cioè capacità di raggiungere gli obiettivi gestionali), il che, come più volte ribadito, presuppone idonea capienza dei fattori della produzione nel medio periodo.

D'altro canto, un'eventuale eccedenza di risorse rispetto alle obiettive necessità (come in precedenza valutate) di medio periodo dell'azienda è correttamente destinata al perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente locale, tramite l'acquisizione della quota parte di utili. Sono gli stessi principi giuridici di efficacia, efficienza ed economicità, *in primis* operanti anche per l'azione amministrativa del Comune, a fondare questa soluzione.

In tale equilibrato temperamento, indubbiamente significativo è il parere dell'organo di revisione dell'ente locale, in ossequio alla previsione statutaria. Parimenti si rivela prudente valorizzare, anche per evidenti ragioni di completezza di istruttoria, il parere del Collegio dei revisori dell'azienda speciale (cfr. sul punto l'art. 114 comma 7 del TUEL secondo cui *“il collegio dei revisori dell'ente locale esercita le sue funzioni anche nei confronti delle istituzioni. Lo statuto dell'azienda speciale prevede un apposito organo di revisione, nonché forme autonome di verifica della gestione”*). Come noto, il tratto tipico della discrezionalità amministrativa consiste nella comparazione da parte dell'ente pubblico di interessi coinvolti nella fattispecie, ragion per cui l'acquisizione di fatti e valutazioni esternate da parte dell'organo di controllo dell'azienda speciale pare opportuna anche al fine di evitare possibili vizi di eccesso di potere dell'atto sotto il profilo della figura sintomatica del difetto di istruttoria .

All'esito dell'istruttoria procedimentale la manifestazione di volontà del Consiglio Comunale - sfociata nell'atto di indirizzo - deve essere puntualmente motivata ex art. 3 L. n. 241/1990, illustrando in concreto la specifica sussistenza dei presupposti di fatto che legittimano la distribuzione degli utili. All'interno della delibera adeguato spazio deve essere riservato al contenuto dei sopracitati pareri, argomentando diffusamente le ragioni per cui – eventualmente – il Consiglio comunale nella propria autonomia decisionale ritenga di dissentire.

In conclusione, la Sezione ritiene che nel riparto degli utili prodotti da un'azienda speciale debbano rispettarsi i seguenti principi:

- è inderogabile il rispetto del *quantum* legale di riserva obbligatoria in base al richiamo dell'art. 2430 c.c.;
- per quanto concerne il fondo rinnovo impianti e il fondo di finanziamento degli investimenti, i relativi accantonamenti devono soddisfare puntualmente le esigenze indicati nei relativi atti di programmazione degli investimenti e di rinnovo strutture e attrezzature;
- è necessario fornire diffusa motivazione della specifica sussistenza, in concreto ed alla luce degli atti programmatici approvati, dei presupposti che legittimano la distribuzione degli utili, sulla scorta di prudenti valutazioni di equilibrio gestionale della farmacia anche

di medio periodo, nonché di efficacia, efficienza ed economicità legalmente imposte all'azione del Comune e dell'azienda speciale; nella fattispecie particolare pregnanza in sede istruttoria possono rivestire i pareri espressi dagli organi di revisione dell'ente locale e dell'azienda speciale, ferma l'autonomia decisionale del Consiglio Comunale;

- tali canoni di efficacia, efficienza ed economicità rappresentano limiti interni all'esercizio del potere discrezionale da parte del Consiglio Comunale. Per l'effetto, essi costituiscono parametri di legittimità degli atti amministrativi, quali "a cascata" l'adozione dello Statuto dell'azienda speciale, l'approvazione degli atti aziendali di programmazione degli investimenti e del rinnovo strutture e attrezzature nonché - in sede di equilibrato contemperamento tra le esigenze del Comune e quelle dell'azienda speciale - l'emanazione di direttive di indirizzo in merito alla distribuzione degli utili in un singolo esercizio.

P.Q.M.

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore
(Dott. Alessandro Napoli)

Il Presidente
(Dott.Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria

Il 15 aprile 2010
Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)