



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

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giuseppe Roberto Mario Zola	Consigliere
dott. Gianluca Braghò	Primo referendario
dott. Alessandro Napoli	Referendario
dott.ssa Laura De Rentiis	Referendario
dott. Francesco Sucameli	Referendario
dott. Cristiano Baldi	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario (relatore)

nell'adunanza in camera di consiglio del 4 dicembre 2012

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 del 16 giugno 2000, n. 14, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite del 3 luglio 2003, n. 2 e del 17 dicembre 2004, n. 1;

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 nota prot. 24179 in data 12 novembre 2012, con cui il sindaco del comune di Concorezzo (MI) ha richiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

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

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta del sindaco del comune di Concorezzo;

Udito il relatore dott. Andrea Luberti;

### **PREMESSO CHE**

Il sindaco del comune menzionato in epigrafe ha richiesto delucidazioni in merito al rispetto dell'obiettivo programmatico del patto di stabilità interno, e in particolare alle modalità di calcolo di una specifica operazione finanziaria.

In particolare, il Comune intenderebbe trasferire a una propria azienda speciale la proprietà di locali ove la stessa gestisce la farmacia comunale. Il corrispettivo del trasferimento (e, quindi, *ex latere accipientis* il provento della vendita) sarebbe però reperito dall'azienda tramite il ricorso all'indebitamento.

Pertanto, l'istante si interroga sul trattamento contabile da riservare all'operazione in esame.

### **AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA**

Il primo punto da esaminare concerne l'ammissibilità della richiesta, con riferimento ai parametri derivanti dalla natura della funzione consultiva prevista dalla normativa sopra indicata.

Con particolare riguardo all'individuazione dell'organo legittimato a inoltrare le richieste di parere dei Comuni, si osserva che il sindaco è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 del t.u.e.l. Pertanto, la richiesta di parere è soggettivamente ammissibile poiché promanante dall'organo legittimato a proporla.

### **AMMISSIBILITA' OGGETTIVA**

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo di ammissibilità del quesito, occorre rammentare che la richiesta di parere è formulata ai sensi dell'articolo 7, comma 8 della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*".

La disposizione contenuta nell'art. 7, comma 8, della legge 131/2003 deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma, la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che il comma 8 prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente comma che, lungi dal conferire alle Sezioni regionali di controllo un generale ruolo di consulenza, la limitano alla sola contabilità pubblica. Preliminare all'ulteriore procedibilità del parere è quindi la ricomprensione del parere tra quelli attribuibili per materia alle Sezioni regionali di controllo.

Le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenute con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, comma 31 del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno al riguardo precisato che detto concetto non si estende sino a ricomprensione la totalità dell'azione amministrativa che presenti riflessi di natura finanziaria, ma deve intendersi limitato al *"sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici"*, sia pure *"in una visione dinamica dell'accezione che sposta l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri"*.

Con specifico riferimento alla richiesta analizzata dalla presente pronuncia, la stessa risulta oggettivamente ammissibile, in quanto rivolta a chiarire il trattamento contabile di una specifica operazione contrattuale. Peraltro, in considerazione del tenore del quesito, di premette che l'avviso sarà formulato in termini generali e astratti, restando in capo all'ente interessato il potere decisionale e le conseguenti responsabilità, e alle sezioni giurisdizionali l'accertamento di eventuali responsabilità.

## MERITO

L'operazione rientrante nell'intendimento del comune consiste, in estrema sintesi, in un'alienazione di beni "infragrupo", cioè dall'ente locale ad un organismo partecipato dall'Ente medesimo, che si risolve in una movimentazione finanziaria di partite contabili astrattamente ai fini dei saldi del patto di stabilità interna e del conseguente rispetto dei vincoli normativi.

Tali formule operative possono porre peculiari problematiche in quanto – come diffusamente precisato dalla Sezione *ex plurimis* con deliberazione del 19 gennaio 2012, n. 7, *"in linea di principio destano perplessità, ai fini della corretta contabilizzazione tra i saldi del patto di stabilità, cessioni a titolo oneroso di patrimonio comunale ad organismi partecipati,*

*laddove questi ultimi – privi di sufficienti risorse proprie - debbano necessariamente indebitarsi per reperire le relative fonti di finanziamento”.*

Risulta, infatti, del tutto evidente che, con l'operazione in questione, l'ente locale interessato finirebbe per imputare a proprio beneficio proventi di una cessione immobiliare finanziata da un contestuale indebitamento della società partecipata, di cui proprio il comune finirebbe in ultima analisi per essere gravato.

Al riguardo, non v'è dubbio che, sussistendo un intrinseco collegamento negoziale tra il contratto di vendita del patrimonio comunale all'organismo e il mutuo contratto al fine di corrispondere il prezzo di acquisto del bene, al fine di verificare il rispetto dei saldi di finanza pubblica è necessario prendere in considerazione la complessiva operazione descritta, tramite cui l'ente accede a una forma di finanziamento (solo formalmente) non classificabile come indebitamento, mentre sotto altro aspetto acquisisce un'entrata apparentemente rilevante ai fini del rispetto del patto di stabilità.

Ciò è peraltro confermato dal dato che il legislatore ha di recente inteso sanzionare, oltre alla violazione diretta, anche l'elusione delle misure contenitive della spesa pubblica. Il riferimento, in particolare, è alla legge 15 luglio 2011, n. 111, recante la conversione del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, che all'art. 20, comma 12, ha introdotto una specifica forma di responsabilità amministrativa, tramite l'addizione all'articolo 1 della legge 13 dicembre 2010, n. 220 di un comma 111 *ter* che dispone che *“Qualora le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificialmente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive, le stesse irrogano, agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno, la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a 3 mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali”.*

Il legislatore ha quindi introdotto una previsione generale, e più rigorosa, volta a sanzionare anche le attività che, pur a fronte di un formale rispetto dei vincoli di finanza pubblica, siano dirette e idonee a conseguire l'artificioso raggiungimento di tali obiettivi: mentre uno di questi strumenti (la non corretta imputazione delle spese o delle entrate) è espressamente stigmatizzato dal legislatore, per cui non sussistono particolari problemi applicativi, la generale fattispecie delle “altre forme elusive” richiede all'interprete uno sforzo ermeneutico ulteriore.

In materia, significativi spunti possono essere tratti da altri rami dell'ordinamento che, ormai da tempo, vedono la presenza di clausole generali idonee ad individuare comportamenti i quali, ancorché apparentemente rispettosi del dato normativo, siano idonei a frustrare gli obiettivi perseguiti dalla norma o a consentire all'agente di avvalersi degli strumenti offerti dall'ordinamento per perseguire finalità antitetice rispetto a quelle tutelate.

Così, nel campo del diritto civile, la giurisprudenza ha da tempo approfondito l'analisi delle fattispecie violative del principio di buona fede, in relazione all'abuso dei diritti conferiti con riguardo al rapporto obbligatorio sotto il profilo sostanziale o processuale (ex plurimis Cass., sez. III, 4 maggio 2009 n. 10182; Cass., sez. III, 22 dicembre 2011, n. 28286).

Analogamente, in ambito tributario, l'esistenza di una clausola generale di divieto dell'elusione è stata tratta da parte della giurisprudenza di legittimità dal principio di buona fede operante nei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente, che preclude a quest'ultimo un'artificiosa scomposizione dell'operazione economica al fine di fruire di agevolazioni fiscali pur previste dall'ordinamento (Cass., Sez. Un., 2 dicembre 2008 n. 30055) anche nel solco di quella comunitaria (Corte di Giustizia, sentenza 21 febbraio 2006 c. 255/02, *Halifax*).

Applicando tali principi alla materia contabile, parimenti, al fine del contenimento del saldo complessivo di indebitamento del settore pubblico è pur sempre necessario che lo Stato, le Regioni e gli enti locali tengano un comportamento improntato al principio di leale collaborazione, principio che, al di là del formale riparto di competenze, deve permeare i rapporti tra i diversi livelli di *governance* dell'ordinamento della Repubblica (cfr ex plurimis Corte Cost., 1 ottobre 2003, n. 303).

Nel caso di specie, i riferiti dati normativi e giurisprudenziali consentono quindi di ravvisare una forma elusiva del patto di stabilità interno nell'operazione contrattuale descritta.

Infatti, l'ente interessato, in modo preordinato, mira a realizzare un'operazione che, pur legittima in sé e per sé, è idonea ad occultare il peso finanziario dell'operazione economica che finirà, sia pure indirettamente, per gravare sulle poste debitorie dell'ente.

Ciò tramite un comportamento, come detto, contrario a buona fede, in quanto, l'ente, anziché scegliere lo strumento negoziale ritenuto maggiormente soddisfacente per il pubblico interesse e, di conseguenza, rimanere assoggettato alla relativa disciplina contabile, al contrario intende configurare l'operazione nel modo che ritiene opportuno in relazione alla normativa finanziaria ritenuta più vantaggiosa.

#### **P.Q.M.**

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

L'Estensore  
(dott. Andrea Luberti)

Il Presidente  
(dott. Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria  
il 10 dicembre 2012  
Il Direttore della Segreteria  
(dott.ssa Daniela Parisini)