

REPUBLICA ITALIANA

Corte dei conti

Sezione di controllo per la Regione siciliana

nella camera di consiglio dell'adunanza generale del 11 dicembre 2013

visto il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto l'art. 23 del R. D. Lgs. 15 maggio 1946, n.455 (Approvazione dello Statuto della Regione siciliana);

visto il D. Lgs. 6 maggio 1948, n. 655 (Istituzione di Sezioni della Corte dei conti per la Regione siciliana);

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 (Disposizioni in materia di controllo e giurisdizione della Corte dei conti);

visto il D. Lgs. 18 giugno 1999, n. 200 (Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione siciliana recante integrazioni e modifiche al D. Lgs. n. 655 del 1948);

vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 (Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione);

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

vista la deliberazione n. 32/2013/SS.RR./PAR in data 30 settembre 2013 delle Sezioni riunite per la Regione siciliana in sede consultiva;

vista la deliberazione n. 354/2013/PAR in data 14 novembre 2013 della Sezione di controllo per la Regione siciliana;

vista la richiesta di parere inoltrata dal Commissario straordinario della Provincia regionale di Trapani (TP) con nota prot. n. 33881 del 3 agosto 2013 (prot. Cdc n. 102 del 14/08/2013);

vista l'ordinanza n. 511/2013/CONTR del 2 dicembre 2013 con cui il Presidente ha nominato i magistrati relatori e ha convocato la Sezione in adunanza generale per l'odierna camera di consiglio;

udito il magistrato relatore dott. Albo Francesco;

ha emesso la seguente

DELIBERAZIONE

Con la nota in epigrafe, il Commissario straordinario della Provincia regionale di Trapani chiede un parere in materia di conciliazione contabile con le società partecipate in liquidazione.

In particolare, l'ente ha deliberato lo scioglimento anticipato e la messa in liquidazione di una

\*\*\*\*

propria società unipersonale ai sensi dell'art. 2484, c. 4, del codice civile, cui ha fatto seguito l'insediamento di due commissari liquidatori.

In vista della redazione del bilancio e dell'esatta quantificazione dei rapporti di debito - credito al 31 dicembre 2012, il legale rappresentante, vista la possibile incapienza della massa attiva al termine delle operazioni di liquidazione - non ancora ultimate - chiede di sapere:

1. Se sia obbligatorio l'adempimento di cui all'art. 6, comma 4, del DL n. 95/2012 anche in caso di società in liquidazione;
2. in caso di risposta affermativa, se sia obbligatorio assumere a carico del bilancio dell'ente il debito asseverato nella fase di liquidazione, *nell'ambito delle azioni correttive* volte alla riconciliazione delle partite contabili a carico del redigendo bilancio;
3. se sia obbligatorio per l'ente accollarsi i debiti della società partecipata in liquidazione, tenuto anche conto degli attuali orientamenti della giurisprudenza contabile.

\*\*\*\*

Il Collegio, in sede di scrutinio preliminare, valuta positivamente l'ammissibilità dei quesiti sotto il profilo soggettivo, in quanto formulati dal legale rappresentante dell'ente.

Ai fini dell'ammissibilità sotto il profilo oggettivo, ricorda che i quesiti devono essere formulati in modo generale e astratto, devono essere insuscettibili di creare interferenze con valutazioni di altri organi giurisdizionali o della stessa Sezione in sede di controllo e devono essere rispondenti ai criteri stabiliti dalle Sezioni Riunite per la Regione siciliana in sede consultiva con delibera n. 1/2004, dalla Sezione delle Autonomie con delibera n. 5 del 17 febbraio 2006, e dalle Sezioni riunite centrali in sede di controllo con delibera n. 54/CONTR/2010, per quanto concerne la delimitazione del concetto di contabilità pubblica.

Sotto questo profilo, risultano sicuramente ammissibili i quesiti n. 1 e 3, mentre risulta inammissibile il quesito n. 2, in quanto riferito ad "*azioni correttive volte alla riconciliazione delle partite contabili*", che originano da precedenti pronunce in sede di controllo finanziario (delibere n. 247/2012/PRSP e n. 106/2013/PRSP), rispetto alle quali il presente parere non può interferire.

E' di tutta evidenza, infatti, che la funzione consultiva, quale funzione collaborativa nei confronti dell'attività di amministrazione attiva, non può sovrapporsi con l'attività di controllo esercitata dalla stessa Sezione, sia pur nell'ambito di un diverso contesto funzionale (cfr., *ex multis*, Sezioni Riunite in sede consultiva n. 32/2012/SSRR/PAR).

Nel merito, appare utile ricordare che con l'art. 6, comma 4, del D.L. n. 95/2012 (conv. in L. n. 135/2012), il legislatore ha introdotto l'obbligo per comuni e province, a decorrere dall'esercizio finanziario 2012, di allegare al rendiconto della gestione una nota informativa contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'ente e le società partecipate.

Tale nota, asseverata dai rispettivi organi di revisione, deve evidenziare analiticamente eventuali discordanze, fornendone motivazione; in tal caso, l'ente locale deve adottare senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti

\*\*\*\*

necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

In termini generali, si può osservare che il predetto obbligo di allineamento contabile mira, in primo luogo, ad affermare i principi di veridicità delle risultanze di bilancio, nell'ambito di una corretta attività di *corporate governance*, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate.

In secondo luogo, il predetto adempimento risulta propedeutico all'attività di monitoraggio sulle società partecipate (art. 147 quater del Tuel), nel cui ambito l'ente è chiamato ad organizzare *un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società*.

Una corretta conciliazione tra i reciproci appostamenti contabili, inoltre, ha una valenza preparatoria rispetto a future operazioni di consolidamento dei conti (art. 247 quater, comma 4, del Tuel), in quanto è funzionale all'operazione di "elisione dei rapporti infragruppo", che postula, com'è noto, l'eliminazione delle operazioni e dei saldi reciproci, che costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo.

La corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento delle eventuali differenze (a livello nazionale, cfr. DPCM 28.12.2011, all. 4, par. 4.2).

In terzo luogo, e soprattutto, la corretta ricognizione e rilevazione delle poste creditorie e debitorie dell'ente mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio, nel momento in cui consente l'emersione di passività latenti per l'ente, in grado di ripercuotersi sui futuri equilibri di bilancio, qualora suscettibili in futuro di degenerare in esborso finanziario per l'ente (ad es., nel caso di ricapitalizzazione ai sensi dell'art. 194, lett. c del Tuel).

La predetta operazione, relativa agli *assets* societari, presenta, inoltre, riflessi indiretti sulla situazione economico patrimoniale dell'ente e dunque incide sugli equilibri di bilancio, intesi nella nuova accezione introdotta dal DL n. 174/2012, che travalica la dimensione squisitamente finanziaria dei fenomeni gestionali.

In questa nuova prospettiva, il legislatore ha inteso anticipare la soglia di tutela del predetto bene, assunto a rango costituzionale, riproiettando l'ambito di operatività delle verifiche di regolarità contabile condotte dalla Sezione ex art. 148 bis del Tuel, che sono tenute ad accertare *altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente* (art. 148 bis, comma 2, del Tuel).

Effettuata questa premessa di carattere generale, può darsi risposta ai quesiti dell'ente, che fanno riferimento all'ipotesi particolare della liquidazione societaria.

Con riferimento al primo quesito, si ritiene che l'adempimento di cui all'art. 6, comma 4, del DL n. 95/2012, sia obbligatorio anche nel caso di società in liquidazione.

Come si è detto in precedenza, l'obbligo di allineamento contabile mira a valorizzare ai massimi livelli – e in modo biunivoco - il principio di veridicità delle risultanze contabili sia dell'ente che

....

della società partecipata.

Tale obbligo prescinde dalle prospettive di continuità operativa della società, che, anche se posta in liquidazione ai sensi dell'art. 2484 e ss. del codice civile, non può esimersi dall'aver, in linea di principio, evidenze contabili delle reciproche poste di debito – credito tendenzialmente collimanti con quelle dell'ente di riferimento.

E ciò, sia negli eventuali bilanci in fase liquidatoria (art. 2490 c.c.), sia nel bilancio finale di liquidazione (art. 2492 c.c.).

La predetta operazione di conciliazione rileva, infatti, *ex se*, per il suo impatto sugli equilibri economico - patrimoniali dell'ente, a prescindere dall'insorgenza di situazioni in grado di dar luogo a futuri esborsi finanziari da parte dell'ente, peraltro da escludere nella fattispecie (l'ipotesi della ricapitalizzazione attraverso riconoscimento di debito fuori bilancio, tendendo ad una "rivitalizzazione" della società, si porrebbe logicamente in conflitto con lo stato di liquidazione, di cui costituirebbe una revoca implicita).

Con il terzo quesito, l'ente, azionista totalitario di una società, chiede di sapere se sia o meno obbligato a farsi carico degli eventuali debiti societari residuanti al termine della procedura di liquidazione, nel caso di incapacità dell'attivo.

Al riguardo, secondo consolidato orientamento ermeneutico della giurisprudenza contabile (*ex multis*, Sezione controllo Basilicata n. 28/2011/PAR, Sezione controllo Emilia Romagna, delibera n.33/2011/PAR, Sezione controllo Liguria, delibera n. 82/2013/PAR, Sezione controllo Veneto n. 980/2012/PAR, ecc.), l'ente non ha, in linea di principio, alcun obbligo di assumere a carico del proprio bilancio i debiti della propria società partecipata in liquidazione qualora il patrimonio di quest'ultima non sia in grado di soddisfare le pretese creditorie.

Qualora l'ente decidesse, nella propria discrezionalità politica, di accollarsi i debiti della società partecipata in liquidazione, lo stesso dovrebbe evidenziare, attraverso congrua motivazione, la sussistenza di un interesse pubblico concreto giustificativo dell'operazione da intraprendere, valutandone attentamente la sostenibilità finanziaria.

Tale scelta, infatti, finirebbe inevitabilmente per costituire una rinuncia implicita al limite legale della responsabilità patrimoniale della società di cui all'art. 2325 cc.

Nel delineato contesto, è utile ricordare che l'attuale sistema normativo, in attuazione di precisi divieti di origine comunitaria, pone limiti al "soccorso" da parte degli enti pubblici a favore di società partecipate che si trovino in situazione di precarietà finanziaria (l'art. 6 comma 19 del d.l. n. 78/2010, convertito nella legge n. 122/2010) ed afferma "*l'abbandono della logica del "salvataggio a tutti i costi" di strutture ed organismi partecipati o variamente collegati alla pubblica amministrazione che versano in situazioni di irrimediabile dissesto*". In altri termini "*il Legislatore ha in sostanza limitato in modo drastico la possibilità per gli enti locali di sostenere finanziariamente gli organismi partecipati, positivizzando pratiche economiche che avrebbero dovuto orientare la discrezionalità dell'ente e costituire la base di ogni scelta volta alla sana gestione finanziaria degli organismi societari, stante l'uso di risorse della collettività*".

....

Se pertanto non è ammissibile nell'ottica di una sana gestione finanziaria effettuare "salvataggi" nei confronti di società in perdita ma ancora presenti sul mercato, non si comprende quale razionalità economica possa accompagnare l'accollo del debito risultante verso terzi all'esito della procedura di liquidazione.

Come condivisibilmente affermato dalla Sezione Lombardia, *"la legge limita fortemente la possibilità di rilascio di garanzie da parte dell'ente locale a favore di società partecipate, ponendovi dei limiti sia sostanziali (destinazione a spesa d'investimento), che quantitativi (un quinto del limite posto dall'art. 204 TUEL) che temporali (limitatamente alle rate di ammortamento da corrispondersi sino al secondo esercizio finanziario successivo a quello dell'entrata in funzione dell'opera). Ipotizzare un sostanziale obbligo di accollo generalizzato dei debiti assunti dalla società, in virtù dell'affidamento che, sul patrimonio del Comune socio, avrebbero fatto i creditori della società, si pone in contrasto non solo con gli art. 204 e 207 del TUEL, ma con la stessa regola costituzionale per cui l'indebitamento è assumibile solo per far fronte a spese d'investimento"*. Il Comune sarebbe responsabile di ogni tipologia di debito, anche assunto per far fronte a spesa corrente.

Restano ferme, ove ne ricorrano effettivamente i presupposti, le ipotesi derogatorie previste dal secondo comma dell'art. 2325 c.c., in tema di responsabilità illimitata del socio unico per le obbligazioni sociali, e dagli artt. 2497 c.c. e ss. nel caso di esercizio di attività di direzione e coordinamento.

Da ultimo, il Collegio richiama l'attenzione su alcune novità normative ancora *in itinere* (disegno di legge A.S. 1120: "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" disegno di legge di stabilità 2014", art. 1 commi 370 e ss.), rimettendo all'ente, in possesso dei necessari elementi conoscitivi, la relativa scelta decisionale.

PQM

Dichiara l'inammissibilità sotto il profilo oggettivo del quesito n. 2 e, con riferimento ai quesiti n. 1 e 3, rende il proprio parere nei termini di cui in narrativa.

Copia della presente deliberazione sarà inviata, a cura della Segreteria, all'Amministrazione richiedente, nonché all'Assessorato Regionale delle Autonomie Locali e della Funzione pubblica – Dipartimento delle Autonomie locali.

Così deliberato in Palermo, nella camera di consiglio dell'11 dicembre 2013.

Il Relatore  
(Francesco Albo)

Il Presidente  
(Stefano Siragusa)

Depositato in Segreteria il 18 DICEMBRE 2013

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE  
(Fabio Guiducci)