



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

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Gianluca Braghò	Primo Referendario
dott. Donato Centrone	Referendario (relatore)
dott. Andrea Luberti	Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

nella camera di consiglio del 21 gennaio 2015

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;

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 del 20/11/2014 con la quale il Sindaco del Comune di Laveno Mombello (VA) ha chiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per la camera di consiglio odierna per deliberare sulla sopra indicata richiesta;

Udito il relatore, dott. Donato Centrone

Premesso che

Il sindaco del comune di Laveno Mombello, con nota del 20/11/2014, ha formulato una richiesta di parere avente ad oggetto vari quesiti incentrati sulle procedure da adottare per la reinternalizzazione di servizi strumentali precedentemente affidati a società interamente partecipata.

In particolare, il sindaco chiede lumi circa un eventuale accollo esterno del debito contratto dalla società Laveno Mombello srl con l'istituto bancario Credito Bergamasco per realizzare la palestra delle scuole elementari comunali e la manutenzione straordinaria di immobili, accollo da assentire in concomitanza alla reinternalizzazione dei servizi strumentali in precedenza affidati alla ridetta società (anche alla luce dei chiarimenti espressi dalla scrivente Sezione regionale nella deliberazione n. 278/2012/PAR). A tal fine evidenzia quanto segue:

- con delibera n. 2 dell'8/01/2013, avente ad oggetto "Atto di indirizzo per la trasformazione della Società partecipata Laveno Mombello Srl", il Consiglio comunale ha avviato un processo di riassetto della società, per non incorrere nel divieto di cui all'art. 13 della legge 248/2006;

- conseguentemente, ha avviato l'iter procedimentale per scorporare la gestione del verde pubblico e la manutenzione del patrimonio immobiliare comunale, revocando tali affidamenti;

- con la medesima delibera di indirizzo, il Consiglio comunale ha stabilito che la Laveno Mombello srl rimanga una società a totale partecipazione pubblica, avente ad oggetto la gestione delle farmacie e di altri servizi con essa compatibili;

- ha altresì stabilito di reinternalizzare il servizio di manutenzione del patrimonio immobiliare comunale, cercando di individuare i procedimenti più opportuni per garantire la continuità della gestione e contemperare gli interessi di bilancio dell'Ente con quelli della società, a fronte degli interventi in corso e degli investimenti da quest'ultima effettuati negli ultimi anni.

Il Sindaco ricorda come le disposizioni di cui all'art. 13 del d.l. n. 223/2006, convertito con legge n. 248/2006, che prevedono il divieto, per una società partecipata da enti locali, di esercitare congiuntamente sia servizi strumentali a favore della P.A. che attività d'impresa o di erogazione di servizi pubblici locali (quali i servizi farmaceutici), risultano tuttora vigenti.

Inoltre, il comma 569 della legge di stabilità per il 2014, n. 147/2013, come modificato dall'art. 2 del d.l. n. 16/2014, convertito con legge 68/2014, ha prorogato al 31/12/2014 la scadenza prevista dall'art. 3, comma 29, legge n. 244/2007 (imponente una delibera di ricognizione della conformità delle partecipazioni societarie detenute dagli enti pubblici alla propria missione istituzionale).

Allo stato attuale, precisa sempre il Sindaco, il processo di revisione degli affidamenti in capo alla società Laveno Mombello srl, si è perfezionato per quanto riguarda la revoca del servizio di gestione del verde pubblico (senza maggiori oneri aggiuntivi a carico del bilancio comunale).

Per quanto riguarda, invece, la reinternalizzazione delle attività di manutenzione ordinaria e straordinaria, nonché di valorizzazione, del patrimonio immobiliare, il Comune deve affrontare alcuni aspetti di ordine finanziario, economico e patrimoniale:

a) il contratto di servizio (avente scadenza al 31/12/2028) prevede la corresponsione alla società di un canone annuo per le attività di ordinaria manutenzione, oltre ad un canone straordinario, sempre annuo, quantificato in ragione del piano degli investimenti programmati e concordati con il Comune. La società ha realizzato, dal 2009, investimenti su beni di proprietà comunale per complessivi € 3.140.387,70 (oltre IVA) e tali interventi sono stati possibili ricorrendo, da un lato, ad indebitamento, per € 2.000.000 (di cui € 1.500.000 garantiti da ipoteca su immobili di proprietà della società ed € 500.000 garantiti da lettera di patronage rilasciata dal Comune in data 6 maggio 2011), e, dall'altro, ad anticipazioni da parte del Comune (€ 1.000.000), per consentire l'avvio urgente di alcuni cantieri, da restituire in 10 anni maggiorati di interessi. La corresponsione del canone annuo, per tutta la durata del contratto, avrebbe consentito alla società di remunerare l'attività svolta e coprire i costi sostenuti. I beni immobili su cui la società, previo affidamento in concessione, ha realizzato gli investimenti sono parte del patrimonio indisponibile del Comune.

b) per la rappresentazione nello stato patrimoniale di questa situazione, il sindaco riferisce di aver tenuto conto delle indicazioni della scrivente Sezione regionale (nota del 28 aprile 2010), in base alla quale gli immobili comunali riconducibili ai contratti di servizio, tra cui quello per la valorizzazione del patrimonio immobiliare dell'Ente, per un valore complessivo di € 8.137.452, seppure attribuiti in concessione alla società, rimangono di proprietà dell'Ente e, come tali, vengono esposti nelle scritture inventariali e patrimoniali. Gli investimenti sul predetto patrimonio, eseguiti dalla società, sono riconducibili a manutenzione straordinaria su beni non aventi, per la società, piena capacità di utilizzazione e godimento.

Pertanto le scritture contabili possono essere così riepilogate. Per quanto riguarda la società: iscrizione del valore dei lavori eseguiti nel proprio conto del patrimonio, alla classe B.I.7 (Immobilizzazioni immateriali) dell'attivo patrimoniale (cfr. art. 2424 cod. civ.); ammortamento dell'investimento sulla base della durata residua del contratto di servizio con il Comune (conto economico, voce B10, cfr. art. 2425 cod. civ.); iscrizione nei conti d'ordine del valore degli immobili conferiti in concessione (beni di terzi presso l'azienda, cfr. art. 2424 cod. civ.). Per quanto riguarda il Comune: iscrizione dei beni nelle immobilizzazioni materiali, senza l'incremento di valore derivante dai lavori effettuati dalla società; annotazione di tali beni anche nei conti d'ordine ("beni propri presso terzi"); aumento, alla scadenza del contratto di servizio, del valore del bene in misura pari ai lavori effettuati dalla società.

c) la cessazione anticipata del contratto di servizio, e del relativo corrispettivo annuo, non consente alla Società di completare l'ammortamento degli investimenti realizzati e, per contro, il patrimonio comunale, con la reinternalizzazione, registrerà una notevole plusvalenza. Di contro, l'attivo patrimoniale della società paleserà una variazione negativa, con conseguente considerevole perdita.

L'istanza precisa che la società Laveno Mombello srl ha sempre chiuso i bilanci d'esercizio in utile e, per poter continuare la propria attività (gestione delle farmacie comunali e dei cimiteri), ritenuta indispensabile per la collettività, deve neutralizzare gli effetti finanziari, economici e patrimoniali derivanti dalla descritta reinternalizzazione. A tal fine, ha chiesto di essere supportata finanziariamente dal Comune e, in particolare, proporrebbe:

1) mantenimento in proprietà della società dei beni immobili (patrimonio disponibile) trasferiti con l'atto di trasformazione da azienda speciale in società a responsabilità limitata;

2) cancellazione del debito residuo nei confronti del Comune, pari a € 400.000 (avente titolo nel prestito di € 1.000.000, da restituire in 10 anni, concesso per l'avvio di alcuni lavori urgenti nella fase di avvio dei servizi affidati *in house*);

3) accollo esterno, da parte del Comune, del contratto di finanziamento di € 1.500.000, stipulato dalla società partecipata con la banca Credito Bergamasco (corredato di garanzia ipotecaria), utilizzato per la realizzazione ex novo della palestra comunale (€ 1.320.607,77) e per altri interventi di manutenzione straordinaria di immobili del patrimonio indisponibile (uffici, scuole, museo comunale, asilo nido, etc.);

4) rateizzazione delle somme (maggiorate degli interessi) dovute dalla società al Comune per dividendi su utili di esercizi precedenti, non versati per problemi di liquidità di cassa (fermo restando il riconoscimento di interessi maturati a favore della società per ritardo del Comune nella corresponsione dei canoni dovuti).

L'istanza precisa come l'attuale percentuale di indebitamento del Comune sia pari all'1,06% e che, nel bilancio pluriennale 2014-2016, l'Amministrazione ha stanziato le risorse per far fronte a tale spesa. Tale bilancio, tuttavia, è stato approvato con il parere non favorevole del Responsabile del settore finanziario e del Segretario comunale per violazione del patto di stabilità interno.

Il Sindaco, con il primo quesito, chiede se le opzioni sopra esposte siano coerenti con le disposizioni che regolano la materia.

In caso di risposta affermativa, chiede, con il secondo quesito, di chiarire se l'accollo esterno del contratto di finanziamento, attualmente in corso fra la società Laveno Mombello srl ed il Credito Bergamasco, sia da registrare contabilmente come indebitamento.

In caso di risposta positiva al precedente dubbio, chiede, con il terzo quesito, se sia possibile legittimamente formalizzare gli atti, supportati dal necessario parere favorevole di regolarità

contabile del Responsabile del settore finanziario, nonché dell'Organo di revisione, nel caso in cui il Comune non raggiunga l'obiettivo del patto di stabilità interno per il 2014.

Infine, qualora le modalità di regolazione finanziaria sopra prospettate non dovessero risultare conformi a disposizioni di legge e principi contabili, il Sindaco chiede, con il quarto quesito, se sia possibile delineare altre forme di regolazione, compatibili con il sistema normativo contabile, in tempi successivi alla data del 31 dicembre 2014, tenuto conto della rilevanza dell'attività svolta dalla società al concreto perseguimento degli interessi e delle finalità del Comune, che, recentemente colpito da gravi eventi di esondazione e di dissesto idrogeologico, ha ricevuto ingenti danni al territorio, alle infrastrutture, ed alla popolazione.

In merito all'ammissibilità della richiesta

La funzione consultiva delle Sezioni regionali è inserita nel quadro delle competenze che la legge n. 131 del 2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

In relazione allo specifico quesito formulato dal Sindaco del Comune di Laveno Mombello (VA), il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma 8, della legge 6 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 ed efficacia dell'azione amministrativa. I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione con l'organo di controllo esterno (si rinvia, per tutte, alla Delibera della Sezione dell'11 febbraio 2009, n. 36).

Infatti, deve essere messo in luce che il parere della Sezione attiene a profili di carattere generale anche se, ovviamente, la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione. L'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

Con specifico riferimento all'ambito di legittimazione soggettiva per l'attivazione di questa particolare forma di collaborazione, è ormai consolidato l'orientamento che vede, nel caso del comune, il Sindaco quale organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere, in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'Ente.

Il presente presupposto soggettivo sussiste nel quesito richiesto dal Sindaco del comune di Laveno Mombello, con nota del 20 novembre 2014.

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione contenuta nel comma 8 dell'art. 7 della legge 131 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, rese esplicite in particolare con l'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri *in materia di contabilità pubblica*.

Appare conseguentemente chiaro che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali, ma che, anzi, le attribuzioni consultive si connotano sulle funzioni sostanziali di controllo collaborativo ad esse conferite dalla legislazione positiva.

Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo 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 delineato una nozione di contabilità pubblica incentrata sul "*sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici*", da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (deliberazione n. 54 del 17 novembre 2010). Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, fa escludere qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa o nei casi di interferenza, in concreto, con competenze di altri organi giurisdizionali.

Tanto premesso, l'istanza del Sindaco di Laveno Mombello risulta parzialmente ammissibile, in particolare per quanto riguarda il secondo e terzo quesito.

Il secondo ed il quarto quesito, infatti, per come in concreto formulati, non attengono alla "*materia della contabilità pubblica*" nel senso chiarito e delimitato dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti (cfr. deliberazione n. 9/SEZAUT/2009/INPR, e successive). Infatti, sono finalizzati ad ottenere, più che un parere avente rilievo interpretativo generale su norme di contabilità pubblica, un vaglio di legittimità preventiva sulla soluzione procedimentale e negoziale di una serie specifica di vicende concrete. Il quarto quesito, inoltre, chiede, nella sostanza, alla Corte di procedere a un'indebita forma di immistione nell'attività amministrativa dell'ente. Quanto esposto determina, secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, l'inammissibilità dell'istanza formulata (cfr. *ex multis*, le deliberazioni della Sezione nn. 461/2013/PAR e 128/2013/PAR).

Anche per quanto concerne il secondo quesito, appare opportuno precisare, richiamando il precedente parere della Sezione n. 352/2012, che la risposta non attiene alla sfera della convenienza economica dell'operazione di accollo del mutuo, decisione rientrante nella sfera discrezionale riservata all'amministrazione richiedente.

Esame nel merito

In via preliminare la Sezione precisa che la decisione circa l'applicazione in concreto delle disposizioni in materia di contabilità pubblica è di esclusiva competenza dell'ente locale, rientrando nella discrezionalità e responsabilità dell'amministrazione. Quest'ultimo, tuttavia, potrà orientare la sua decisione in base alle conclusioni contenute nel presente parere.

Il parere richiesto dal Comune istante, depurato dai profili d'inammissibilità sopra esaminati, si incentra, in primo luogo, sulla valutazione quale indebitamento dell'accollo esterno, da parte dell'Ente, del contratto di finanziamento attualmente in capo alla società Laveno Mombello srl.

Nel caso tale qualificazione sussista, il Comune chiede se sia legittimo formalizzare il negozio di accollo, supportato dal necessario parere favorevole di regolarità contabile del Responsabile del settore finanziario, nonché dell'Organo di revisione, nel caso in cui non abbia raggiunto l'obiettivo del patto di stabilità interno per il 2014.

Prima di affrontare, nello specifico, le due questioni poste dal Comune, deve essere ricordato come la Sezione abbia più volte evidenziato che ogni decisione negoziale, nello specifico un'operazione di accollo di un debito assunto da una società di capitali interamente partecipata, deve passare da una previa fase pubblicistica (cfr., per esempio, deliberazioni n. 355/2012/PAR e n. 535/2012). La giurisprudenza contabile, come quella amministrativa (cfr. Consiglio di Stato, Adunanza Plenaria, n. 10/2011), infatti, hanno da tempo evidenziato come gli atti pubblicistici vadano, sul piano logico e giuridico, tenuti distinti dai successivi atti negoziali.

La preliminare decisione amministrativa deve riscontrare che il negozio da stipulare persegue l'interesse pubblico e non si ponga in contrasto con i limiti ordinamentali, in particolare, per quanto interessa in questa sede, con quelli posti da norme contabili. Nello specifico, va accertata, in primo luogo, la mancata integrazione di divieti legislativi, quale quello previsto dall'art. 6, comma 19, del d.l. n. 78/2010, convertito con legge n. 122/2010.

In presenza dei presupposti legali per procedere a tale soccorso finanziario, tenuto conto che l'operazione in oggetto preclude al Comune di avvalersi del vantaggio della responsabilità patrimoniale limitata, l'accollo deve corrispondere ad uno specifico e concreto interesse pubblico, la cui esistenza va motivata alla luce degli scopi istituzionali e della necessità di perseguire i canoni di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa (art. 97 Costituzione; artt. 1 e 3 legge n. 241/1990), soprattutto, in termini di razionalità economica (si rinvia, per approfondimenti, alle deliberazioni della Sezione n. 380/2012/PRSE, n. 535/2012/PAR, n. 98/2013/PAR, n. 337/2013/PAR e n. 42/2014/PAR).

Per venire al dubbio specifico posto dal comune istante, si ricorda come la Sezione, nella

deliberazione n. 352/2012/PAR, ha già avuto modo di qualificare l'accollo esterno di un debito contratto da società partecipata come nuovo indebitamento per l'ente.

Il contratto di accollo consiste, infatti, in un accordo fra terzo (Comune) e debitore finalizzato all'assunzione del debito dell'accollato (cfr. art. 1273 cod. civ.). Anche nel caso di pregressa prestazione di fideiussione da parte del Comune (o di altra garanzia atipica di tipo personale), quest'ultimo, prima obbligato quale mero fideiussore, muta il titolo del rapporto obbligatorio esistente con l'istituto di credito (da garante a debitore principale), nonché il regime delle eccezioni opponibili (cfr. art. 1945 cod. civ. e art. 1273 cod. civ.). L'istituto del c.d. accollo esterno, in sostanza, cui fa riferimento la richiesta di parere, implica che l'accollante assuma in toto il debito dell'accollato e che tale impegno divenga irrevocabile in seguito all'adesione del creditore accollatario (cfr. art. 1411 cod. civ.).

Di conseguenza, costituendo per l'ente locale nuovo indebitamento, il contratto di accollo esterno deve rispettare i presupposti ed i limiti previsti dagli artt. 202, e seguenti, del d.lgs. n. 267/2000.

Per quanto riguarda l'ulteriore quesito posto dal Comune istante, si rammenta preliminarmente come già le Sezioni Riunite della Corte dei conti, con la deliberazione n. 9/2010, hanno stabilito, da un lato, che gli artt. 202 e seguenti del TUEL non escludono forme atipiche di indebitamento (tra cui, appunto, l'accollo), ma, dall'altro, ribadito, in accordo con quanto sostenuto da questa Sezione, che la stipula di contratti di accollo (nello specifico, si trattava di accollo interno) è subordinata alla verifica di compatibilità anche con la disciplina del patto di stabilità interno. Nel caso posto all'odierna attenzione della Sezione, viene in rilievo, in particolare, la sanzione prevista dall'art. 31, comma 26, della legge n. 183/2011, in caso di mancato conseguimento degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno per l'esercizio 2014.

Il richiamato articolo di legge, come sostituito dall'art. 1, comma 439, della legge n. 228/2012, disciplina le misure di carattere sanzionatorio per gli enti inadempienti, prevedendo, fra l'altro, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza (nel caso di specie, il 2015) il divieto di ricorrere all'indebitamento per finanziare investimenti.

Come chiarito dalla Circolare MEF-RGS n. 6/2014, ai fini dell'applicazione della sanzione in parola, costituiscono indebitamento le operazioni di cui all'articolo 3, comma 17, della legge n. 350/2003 (norma recentemente riformulata dal d.lgs. n. 126/2014), nonché tutte quelle operazioni volte alla ristrutturazione di debiti verso fornitori che prevedano il coinvolgimento diretto o indiretto dell'ente locale (come ogni altra operazione contrattuale che, di fatto, anche in relazione alla disciplina europea sui partenariati pubblico privati, si traduca in un onere finanziario assimilabile, per l'ente locale, a indebitamento).

P.Q.M.

la Sezione, ribadendo il proprio orientamento, ritiene che il contratto di accollo esterno, con il quale un ente locale assume un mutuo precedentemente stipulato da società interamente

partecipata, sia qualificabile come nuovo indebitamento e, come tale, sottoposto alla relativa disciplina contabile (artt. 202, e seguenti, d.lgs. n. 267/2000) e di coordinamento della finanza pubblica (art. 6, comma 19, d.l. n. 78/2010, convertito con legge n. 122/2010).

In particolare, sotto quest'ultimo profilo, non può stipulare un contratto di acollo esterno l'ente locale cui è preclusa l'assunzione di indebitamento per mancato conseguimento, nell'esercizio precedente, degli obiettivi finanziari posti dal patto di stabilità interno (art. 31, comma 26, legge n. 183/2011, e s.m.i.).

Il relatore
(dott. Donato Centrone)

Il Presidente
(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in Segreteria
6 febbraio 2015
Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)