



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

composta dai magistrati:

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

nell'adunanza in camera di consiglio del 18 settembre 2014

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 nota prot. n. 42564 del 23 giugno 2014, con la quale la Provincia di Pavia ha chiesto un parere nell'ambito delle funzioni consultive attribuite alle Sezioni regionali di questa Corte;

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'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 sopra citato;

udito il relatore dott. Paolo Bertozzi.

premesse che

Con la nota sopra citata, il Presidente della Provincia di Pavia, sottopone alla Sezione i seguenti quesiti.

- Se sia legittimo introdurre nello statuto dell'Azienda Speciale Ufficio d'Ambito modifiche statutarie inerenti la destinazione dell'utile di esercizio e l'eventuale incameramento da parte della Provincia, in qualità di ente responsabile del servizio idrico subentrato in tutti i rapporti giuridici attivi e passivi all'Autorità d'Ambito, delle somme non vincolate a fondi di riserva da destinarsi ad interventi per la tutela ambientale e per il dissesto idrogeologico o se, invece, dette somme debbano essere destinate ai fondi individuati e denominati dal Consiglio di Amministrazione dell'Azienda Speciale quindi totalmente ed integralmente accantonati anche ed eventualmente in misura superiore al capitale di dotazione e, in quest'ultimo caso, se sia ammissibile che l'Azienda speciale trasferisca la quota di utili posti a riserva, mediante convenzione, alla Società *in house* partecipata dalla Provincia e dagli enti gestori dei comuni, affidataria del servizio idrico integrato.
- Se sia legittimo introdurre nello statuto dell'Azienda Speciale Ufficio d'Ambito l'esatta indicazione e quantificazione del capitale di dotazione e, in tal caso, quale sia la corretta gestione contabile di esso e quali le procedure contabili che devono essere osservate da parte dell'Azienda Speciale e della Provincia.

A tal fine è riportata, nella richiesta di parere, la proposta delle modifiche statutarie dirette a determinare la misura delle riserve legali, in modo da consentire l'assegnazione degli utili eccedenti alla Provincia, in luogo delle differenti determinazioni assunte dal Consiglio di amministrazione dell'azienda.

Si riferisce inoltre, nella medesima richiesta, l'esigenza che l'entità del capitale di dotazione sia identificata in sede statutaria senza poter essere variata in aumento o in diminuzione se non previa delibera del Consiglio provinciale, stante la funzione vincolistica ed organizzativa riconosciuta allo stesso capitale di dotazione.

ammissibilità

L'art. 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*", prevede che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possano richiedere pareri in materia di contabilità pubblica alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

Quest'ultime risultano quindi investite, per effetto della legge sopra citata, di una nuova funzione di consulenza che si affianca a quella del controllo sulla sana gestione finanziaria degli enti locali, previsto dal precedente comma 7, quale ulteriore esplicitazione delle "forme di collaborazione" tra la Corte dei conti e le autonomie territoriali promossa dalla stessa legge al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica.

La Sezione Autonomie della stessa Corte dei conti, con atto del 27 aprile 2004, in seguito integrato con le deliberazioni n. 5/AUT/2006 e n. 9/SEZAUT/2009, ha fissato i principi e le modalità per l'esercizio della funzione consultiva sopra descritta, individuando, tra l'altro, i soggetti legittimati alla richiesta di parere e le singole materie riconducibili alla nozione di contabilità pubblica.

Questa Sezione regionale è quindi chiamata a verificare, in via preliminare, l'ammissibilità della richiesta in esame, sia sotto il profilo soggettivo (legittimazione dell'organo richiedente) sia sotto il profilo oggettivo (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica).

I. Ammissibilità soggettiva.

L'art. 7, comma 8, della citata legge 5 giugno 2003, n. 131, come detto, riserva la facoltà di richiedere pareri in materia di contabilità pubblica esclusivamente alle Regioni e, *"di norma per il tramite del consiglio delle Autonomie locali"*, ai Comuni, alle Province e alle Città metropolitane.

La medesima facoltà, stante la natura speciale della funzione consultiva attribuita alla Corte, non può pertanto essere estesa a soggetti diversi da quelli espressamente indicati dalla legge.

La legittimazione alla richiesta di parere, inoltre, per i riflessi che ne possono scaturire sulla gestione finanziaria dell'ente, deve essere riconosciuta all'organo legislativamente investito della rappresentanza legale dell'ente medesimo ed individuabile, di regola, nel Presidente della Giunta regionale, nel Sindaco e nel Presidente della Provincia.

La mancata formulazione delle richieste provenienti da Comuni, Province e Città metropolitane per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, secondo il consolidato orientamento della Sezione, non impedisce l'ammissibilità delle stesse, in attesa dell'entrata in funzione del predetto organo.

La richiesta di parere in esame, proveniente dal Presidente della Provincia, legale rappresentante dell'ente e, come tale, legittimato a proporla, deve quindi ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo.

II. Ammissibilità oggettiva.

La facoltà di richiedere pareri, oltre ad essere limitata ai soggetti sopra indicati, risulta legislativamente circoscritta alla sola materia della contabilità pubblica.

La funzione di consulenza riconosciuta alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti non è quindi di carattere generale, ma, coerentemente con le finalità di coordinamento della finanza pubblica perseguite dalla legge attributiva, si esplica esclusivamente su quesiti

attinenti l'interpretazione di norme di contabilità e finanza pubblica, in modo da assicurarne una uniforme applicazione da parte delle autonomie territoriali.

Le Sezioni Riunite della Corte dei conti, chiamate a pronunciarsi nell'esercizio delle funzioni di coordinamento ad esse assegnate dall'art. 17, comma 31, del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, con la deliberazione n. 54/2010, hanno precisato che la funzione consultiva deve svolgersi anche in ordine a quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica, e in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio.

Si ritiene, in ogni caso, che il parere possa essere fornito solo rispetto a questioni di carattere generale che si prestino ad essere considerate in astratto, escludendo ogni valutazione su atti o casi specifici che determinerebbe un'ingerenza della Corte nella concreta attività dell'ente e, in ultima analisi, una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà ed indipendenza riconosciuta alla Corte dei conti dalla Costituzione repubblicana.

Le Sezioni regionali non possono pronunciarsi, inoltre, su quesiti che implicino valutazioni di comportamenti amministrativi suscettibili di interferire con altre funzioni intestate alla stessa Corte dei conti, ad altri organi giurisdizionali o a soggetti pubblici investiti dalla legge di funzioni di controllo o consulenza in determinate materie.

Questa Sezione, nell'acquisire agli atti, tramite l'accesso telematico al Registro delle Imprese, la deliberazione del Consiglio Provinciale n. 40 del 23 giugno 2014 con la quale è stato approvato il bilancio di esercizio dell'Azienda Speciale Ufficio d'Ambito, ha rilevato che con la medesima deliberazione sono state già approvate le modifiche statutarie concernenti la destinazione degli utili oggetto del presente parere.

Alla luce delle predette considerazioni il primo quesito formulato con la richiesta in esame deve ritenersi oggettivamente inammissibile in quanto, riguardando un atto già adottato ed immediatamente efficace, appare diretto ad ottenere, non già un parere idoneo ad orientare preventivamente le scelte dell'amministrazione istante, bensì un giudizio di legittimità sull'operato dell'amministrazione stessa, estraneo alla funzione consultiva intestata alla Corte dei conti nel senso sopra precisato (Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazioni nn. 154/2014/PAR; 67/2013/PAR; 31/2012/PAR; 5/2007/PAR).

Questa stessa Sezione del resto, nel parere reso con la deliberazione n. 426/2010/PAR del 15 aprile 2010, ha fornito, su un'analogha questione, indicazioni generali cui la Provincia istante può fare riferimento per le determinazioni di competenza in materia.

Il secondo quesito formulato con la medesima richiesta, può viceversa ritenersi ammissibile limitatamente all'interpretazione delle disposizioni di legge e dei principi generali diretti a determinare il sistema contabile applicabile alle aziende speciali, rimanendo esclusa ogni

valutazione sulla legittimità delle specifiche scelte dell'amministrazione rispetto al caso prospettato.

merito

L'art. 113 bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico per l'ordinamento degli enti locali – TUEL) annovera l'azienda speciale tra le forme di gestione dei servizi pubblici locali privi di rilevanza industriale.

Il successivo art. 114 dello stesso decreto, dopo aver definito l'azienda speciale *"ente strumentale dell'ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto, approvato dal consiglio comunale o provinciale"*, ne detta la disciplina generale, riservando allo statuto ed ad eventuali regolamenti interni le disposizioni concernenti l'ordinamento ed il funzionamento.

Il Testo Unico ha dunque sostanzialmente riproposto l'art. 23 della legge 8 giugno 1990, n. 142, che per la prima volta ha riconosciuto all'azienda speciale un'autonomia statutaria destinata ad esplicarsi, nei limiti stabiliti dalla legge, sul piano organizzativo, finanziario e contabile, oltre che su quello tecnico-funzionale. Si tratta, infatti, di aspetti la cui regolamentazione era in precedenza esclusivamente rimessa alla fonte statale (Cfr. D.P.R. 4 ottobre 1986, n. 902 "Approvazione del nuovo regolamento delle aziende di servizi dipendenti dagli enti locali").

Della disciplina legale dell'azienda speciale si intendono richiamare in questa sede, come sopra riferito, le sole disposizioni atte a definirne l'ordinamento contabile, rinviando alla più completa analisi contenuta nella citata deliberazione n. 426/2010/PAR per l'esame degli ulteriori profili.

L'art. 114 del TUEL prevede, sin dalla sua formulazione originaria, una serie di prescrizioni in materia di gestione finanziaria e contabile a cui lo statuto deve conformarsi nel fissare le regole della contabilità aziendale.

Va detto al riguardo che, nel periodo compreso fra la richiesta di parere e la presente deliberazione, il predetto articolo 114 è stato interessato dalle modifiche apportate dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126 contenente le disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

Quest'ultimo, come è noto, prevede le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42.

Le predette disposizioni, quantunque applicabili a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, forniscono ulteriori indicazioni sul sistema contabile dell'azienda speciale.

L'art. 114, primo comma, dopo aver definito l'azienda speciale nei termini sopra riferiti dispone che questa *"conforma la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato n. 1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, ed ai principi del codice civile"*.

Lo stesso art. 114, ai successivi commi 5-bis, 6, 7 e 8 stabilisce quanto di seguito riportato.

"5-bis. Le aziende speciali e le istituzioni si iscrivono e depositano i propri bilanci al registro delle imprese o nel repertorio delle notizie economico-amministrative della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura del proprio territorio entro il 31 maggio di ciascun anno.

6. L'ente locale conferisce il capitale di dotazione; determina le finalità e gli indirizzi; approva gli atti fondamentali; esercita la vigilanza; verifica i risultati della gestione; provvede alla copertura degli eventuali costi sociali.

7. Lo statuto dell'azienda speciale prevede un apposito organo, di revisione, nonché forme autonome di verifica della gestione.

8. Ai fini di cui al comma 6 sono fondamentali i seguenti atti dell'azienda da sottoporre all'approvazione del consiglio comunale:

a) il piano-programma, comprendente un contratto di servizio che disciplini i rapporti tra ente locale ed azienda speciale;

b) il budget economico almeno triennale;

c) il bilancio di esercizio;

d) il piano degli indicatori di bilancio".

Nell'ambito del quadro legislativo sopra richiamato la definizione dell'ordinamento contabile dell'azienda speciale è quindi demandata allo statuto soggetto all'approvazione del Consiglio dell'ente locale che può autorizzare l'azienda a dotarsi di uno specifico regolamento interno in materia.

L'art. 114 del TUEL, specie nel testo assunto dopo la recente riforma, delinea i tratti di un ordinamento contabile improntato al sistema economico patrimoniale coerente con la natura imprenditoriale riconosciuta all'azienda e che, come tale, non impedisce l'adozione delle regole di contabilizzazione dettate dal codice civile per le società per azioni in quanto compatibili con lo specifico assetto di un ente che costituisce un modulo organizzativo dell'ente locale per la gestione di servizi pubblici.

Nel rispetto del predetto contesto normativo può pertanto ritenersi ammissibile l'indicazione statutaria del capitale di dotazione, da intendersi, in accordo con disposizioni civilistiche e i principi contabili, quale garanzia patrimoniale minima a favore dei creditori aziendali da iscrivere, unitamente alle riserve di legge e statutarie, quale autonoma voce del patrimonio netto nel passivo dello stato patrimoniale.

La predeterminazione dell'entità del capitale di dotazione in misura fissa, e quindi variabile solo per effetto di una specifica modifica statutaria, quantunque non sia prevista in via generale per gli enti pubblici che adottano un sistema di contabilità economico patrimoniale, specie laddove questi agiscono prevalentemente nelle forme del diritto pubblico, potrebbe, nondimeno, soddisfare le esigenze di gestione e di contabilizzazione di un ente, quale l'azienda speciale cui è espressamente riconosciuta la natura di imprenditore e, analogamente alle società di capitali, opera in regime privatistico ed è tenuta all'iscrizione nel Registro delle imprese e al deposito del bilancio di esercizio.

Si consideri peraltro che anche lo "schema tipo di bilancio di esercizio delle aziende di servizi dipendenti dagli enti territoriali" approvato con Decreto del Ministro del tesoro del 26 aprile 1995 ai sensi dell'art. 40 del D.P.R n. 902/1986, richiedeva di riportare il valore del capitale di dotazione dell'azienda quale componente del patrimonio netto, analogamente a quanto previsto dall'art. 2424 del codice civile che fissa il contenuto dello stato patrimoniale per le società per azioni.

L'applicazione all'azienda speciale delle disposizioni contabili delle società di capitali risulta del resto ulteriormente avvalorata da una sempre maggiore contiguità normativa tra le due figure come si evince anche dalla possibilità, ammessa dalla giurisprudenza contabile, di trasformazione di una società per azioni detenuta dall'ente locale in azienda speciale.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, nel pronunciarsi sulla questione con la deliberazione 2/2014 del 15 gennaio 2014, ha affermato che *"la trasformazione eterogenea di una società di capitali che gestisce un servizio pubblico in azienda speciale è compatibile sia con le norme civilistiche, trattandosi di organismo entrambi dotati di patrimonio separato a garanzia dei creditori sia con le disposizioni pubblicistiche, intese a ricondurre tali organismi ad un regime uniforme quanto al rispetto dei vincoli di finanza pubblica"*.

Tutto ciò considerato, è rimessa all'amministrazione istante ogni valutazione sulla legittimità e sull'opportunità della scelta di procedere, nel caso di specie, alla modifica statutaria oggetto del quesito esaminato dalla Sezione.

P.Q.M.

Nelle considerazioni che precedono è espresso il parere della Sezione.

Così deciso nell'adunanza del 18 settembre 2014.

Il Relatore
(dott. Paolo Bertozzi)

Il Presidente f.f.
(dott. Gianluca Braghò)

Depositato in Segreteria
il 1.10.2014

Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)