

Società partecipate

I rapporti contabili tra l'ente locale e le proprie società partecipate

di Mauro Bellesia

Dirigente del Comune di Vicenza

L'art. 6, c. 4, D.L. n. 95/2012, ha introdotto dal prossimo rendiconto dell'anno 2012 un nuovo adempimento nell'ambito del rafforzamento dei controlli tra ente locale e proprie società partecipate. Trattasi dell'obbligo di allegare un prospetto contenente i debiti ed i crediti reciproci, evidenziandone gli eventuali scostamenti; in quest'ultimo caso scatta anche l'obbligo di azioni correttive, volte alla riconciliazione delle partite contabili. Per facilitare i compiti, si propone un'analisi delle possibili fattispecie contabili finanziarie e patrimoniali che legano i rapporti tra ente e società e le relative modalità di contabilizzazione, rinviando eventuali approfondimenti ai riferimenti riportati nelle note

Premessa

Il notevole incremento del numero e dell'utilizzo delle società partecipate degli enti locali è un fenomeno assai noto da molti anni e riguarda non solo la gestione dei servizi pubblici locali, ma anche taluni servizi strumentali, quali le manutenzioni, l'illuminazione pubblica, la gestione delle strade, del verde pubblico, degli impianti sportivi e così via (1).

Secondo alcuni le motivazioni risiedono nella maggiore adeguatezza dello strumento societario nella gestione dei servizi pubblici o, comunque, nella valorizzazione di alcune attività specifiche della p.a. con l'impiego di logiche e meccanismi imprenditoriali.

Altri, invece, sostengono che la forte crescita delle società partecipate è principalmente dovuta ai vincoli di finanza pubblica e al sistema delle procedure e dei controlli amministrativi che riguardano gli enti locali ed, in misura decisamente minore, le società partecipate; in altri termini, le vere motivazioni del fenomeno risiedono perlopiù in finalità elusive (2) delle norme riguardanti il patto di stabilità interno, il personale dipendente, l'indebitamento e gli appalti.

In ogni caso, due fattori inducono a ritenere prevalente la seconda tesi: innanzitutto, il comportamento dello stesso Legislatore che negli ultimi anni ha introdotto (con successo altalenante) vari vincoli finalizzati ad arginare fenomeni elusivi derivanti dal-

l'utilizzo improprio delle società partecipate dagli enti locali

Ci si riferisce, in particolare, alle seguenti norme:

— art. 13, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito nella legge 4 agosto 2006, n. 248, sulle società partecipate per la produzione di beni o servizi strumentali;

— legge 27 dicembre 2006, n. 296 - legge finanziaria 2007 in tema di limiti al numero ed ai compensi degli amministratori;

— legge 24 dicembre 2007, n. 244, legge finanziaria 2008 che ha introdotto il divieto costituire società "aventi per oggetto attività di produzione di beni e di servizi non strettamente necessarie per il perse-

Note:

(1) Cfr., a titolo di esempio:

— l'indagine sulle società partecipate dagli enti locali della Lombardia - Corte dei conti, Sez. di controllo della Lombardia, delib. n. 10 del 22 gennaio 2008;

— l'indagine sulle società della Corte dei conti, Sez. Autonomie, del. 22 giugno 2010, n. 14;

— l'indagine campionaria sui rapporti tra gli enti locali e le società e gli altri organismi totalmente o parzialmente partecipati nel Veneto, Corte dei conti, sez. reg. del Veneto, delibera n. 10/2010/NPR del 14 gennaio 2010;

— Anci Rapporto "Le imprese partecipate dai Comuni" al 31 dicembre 10;

— Censimento delle società partecipate dalla p.a., Dipartimento del Tesoro 2011;

— IFEL, La partecipazione dei Comuni nelle public utilities locali, 2012;

— IRPA - istituto di ricerche sulla pubblica amministrazione, Rapporto 1/2012, Il capitalismo municipale, giugno 2012.

(2) G. Farneti - Le problematiche gestionali più attuali delle società partecipate dagli enti locali, in *Azienditalia*, 11/2012.

guimento delle proprie finalità istituzionali” e l’obbligo di una apposita delibera consiliare per la verifica dei requisiti (art. 3, cc. 27-28);

— D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito nella legge 21 agosto 2008, n. 133 (art. 18); D.L. 1 luglio 2009, n. 78, convertito nella legge 3 agosto 2009, n. 102 (art. 19, c. 1); D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito nella legge 15 luglio 2011, n. 111 (art. 20, c. 5) - divieti e limiti in materia di personale;

— D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge 30 luglio 2010 n. 122, limiti al numero delle società per fascia di comuni (art. 14, c. 32) e alle società in perdita da tre esercizi (art. 6, c. 19);

— D.L. 24 gennaio 2012 n. 1, convertito nella legge 24 marzo 12, n. 27, assoggettamento al patto di stabilità ed al codice degli appalti delle società in house, aziende speciali ed istituzioni;

— D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito nella legge 7 agosto 2012, n. 135, *spending review*, ulteriori limiti alle società strumentali e divieto di istituire enti, agenzie e organismi per esercitare funzioni fondamentali e funzioni amministrative (art. 9, c. 6);

— D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, potenziamento dei controlli e obbligo del bilancio consolidato per l’ente locale.

Il secondo fattore è dato dalla scarsa economicità che le aziende pubbliche hanno dimostrato alla prova dei fatti (3).

Probabilmente la verità fra le due tesi sta, come sempre, nel mezzo; ciò comunque non interessa ai fini del presente articolo che mira solamente ad evidenziare le possibili fattispecie finanziarie e patrimoniali che legano l’ente locale alle proprie società partecipate, con lo scopo di fare un po’ di chiarezza e di facilitare i controlli di legge, fra cui quello dell’art. 147quater Tuel, introdotto dal D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213 denominato, per l’appunto, “Controlli sulle società partecipate non quotate” (4).

L’esigenza di disporre di un quadro generale delle suddette fattispecie contabili deriva anche dall’obbligo di allegare al prossimo rendiconto dell’anno 2012 (per la prima volta) 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, evidenzia analiticamente eventuali discordanze fornendone le motivazioni. In quest’ultimo caso scatta l’obbligo di riconciliazione delle partite debitorie/creditorie entro l’anno 2013 (5).

Rimane peraltro il problema di fondo degli attuali diversi sistemi contabili utilizzati tra ente locale e Società, dal momento che, nella realtà dei fatti, la contabilità economico-patrimoniale nei comuni

stenta ancora a decollare e quindi si potrebbe verificare qualche difficoltà per enucleare dagli impegni/accertamenti dell’esercizio i debiti/crediti effettivi alla data del 31 dicembre.

Questa problematica dovrebbe essere comunque superabile con una corretta redazione del prospetto di conciliazione tra contabilità finanziaria ed contabilità economico-patrimoniale ex art. 229, c. 9, del Tuel, D.Lgs. n. 267/00 e ancor più con l’adozione dall’anno 2014 della contabilità armonizzata delle P.A. di cui al D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e al D.P.C.M. 28 dicembre 2011 sulla sperimentazione, in quando l’introduzione del nuovo principio della competenza finanziaria (c.d. “potenziata”) basato sul momento in cui le obbligazioni vanno a scadenza (e non sul momento in cui sorgono, come avviene nell’attuale ordinamento finanziario e contabile) avvicina il concetto di “impegno” a quello di “debito” e di “accertamento” a quello di “credito” (6).

Nell’ambito della nuova contabilità armonizzata

Note:

(3) Si vedano in particolare, oltre alle citate indagini della Corte dei conti, Sez. Autonomie, del. 22 giugno 2010, n. 14 e della Corte dei conti, sez. reg. del Veneto, delibera n. 10/2010/INPR del 14 gennaio 2010 e alla nota precedente, anche:

— G. Trovati, Società dei sindaci, crollano i risultati (-77%), in *Il Sole 24Ore* 29 ottobre 2012;

— G. Trovati, Maxi-rosso per le partecipate. Le società costano un miliardo all’anno fra perdite e ripiani dei conti, in *Il Sole 24Ore*, 29 settembre 2012;

— G. Trovati, Corre il debito delle società «in house», in *IlSole24Ore*, 11 giugno 2012;

— F. Cerisano, *Partecipate, dimissioni al palo. Guadagnano e assegnano poltrone*, in *ItaliaOggi*, 7 maggio 2012.

(4) M. Bellesia (www.bellesiamauro.it) Lo schema di regolamento di contabilità e dei controlli interni alla luce delle novità del D.L. n. 174/2012 in *Azienditalia*, 1/2013.

(5) Art. 6, c. 4, D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito nella legge 7 agosto 2012, n. 135 - *spending review*. A. Guiducci, Verifiche contabili con le società, in *IlSole24Ore*, 23 luglio 2012.

(6) Premesso che il principio della competenza finanziaria “costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni)” - Principio generale n. 16, allegato 1, D.Lgs. n. 118/2011 - l’art. 36, D.Lgs. n. 118/2011, in materia di sperimentazione, prevede testualmente: la “tenuta della contabilità finanziaria sulla base di una configurazione del principio della competenza finanziaria secondo la quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate, che danno luogo a entrate e spese per l’ente di riferimento sono registrate nelle scritture contabili con l’imputazione all’esercizio nel quale esse vengono a scadenza, ferma restando, nel caso di attività di investimento che comporta impegni di spesa che vengono a scadenza in più esercizi finanziari, la necessità di predisporre, sin dal primo anno, la copertura finanziaria per l’effettuazione della complessiva spesa dell’investimento...”.

Per approfondimenti si rinvia a:

— M. Bellesia, www.bellesiamauro.it, *Manuale di contabilità e dei Principi contabili per gli Enti locali*, CEL Editrice, 2011;

— M. Bellesia (www.bellesiamauro.it), Bilanci, sperimentazione tra dubbi in *ItaliaOggi* del 20 aprile 2012.

delle p.a. sussiste anche l'obbligo del bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate con la sola esclusione dei comuni con meno di 5.000 abitanti (artt. 11 e 19 D.P.C.M. 28 dicembre 2011 - Sperimentazione).

Pertanto, in ultima analisi, con l'adozione della

nuova contabilità sarà certamente più facile l'individuazione dei debiti/crediti tra ente e proprie aziende partecipate.

Le fattispecie contabili sono qui di seguito riportate in semplice ordine alfabetico e, per ciascuna, sono riportati in nota i riferimenti normativi e altre indicazioni per eventuali approfondimenti.

Analisi delle possibili fattispecie finanziarie e patrimoniali che legano l'ente locale alle proprie società partecipate

Acquisti di beni e servizi

L'acquisto di beni e servizi riguarda, di norma, le bollette dei consumi di acqua, luce e gas di riscaldamento o altre fattispecie simili che l'ente paga a proprie società partecipare (ex municipalizzate).

Contabilmente, al 31 dicembre, potrebbero quindi verificarsi del debiti per bollette non ancora pagate che devono trovare riferimento e copertura finanziaria in impegni di spesa di parte corrente (titolo I, int. 2 o 3). I debiti sono rilevati anche nel conto del patrimonio, passività, tra i debiti di funzionamento (voce C III).

Per quanto concerne le procedure amministrative in tema di scelta del contraente e prezzi di riferimento, occorre comunque evidenziare che negli ultimi anni il Legislatore ha favorito il libero mercato nei settori in esame.

() Cfr. l'obbligo di far riferimento ai prezzi e alle convenzioni Consip per le forniture energetiche, ai sensi dell'art. 48 del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito nella legge 21 agosto 2008, n. 133.

() Cfr. anche l'obbligo di procedere all'acquisizione di beni e servizi solo mediante procedure concorrenziali ex art. 4, c. 7, D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito nella legge 7 agosto 2012, n. 135 - *spending review*.

Acquisti di beni durevoli

La presente fattispecie riguarda l'acquisto di beni durevoli della società partecipata, ad esempio immobili o automezzi, da parte dell'ente; non è frequente, ma comunque possibile.

() Cfr. la sentenza 55 luglio 12 della Commissione tributaria Liguria, in tema di acquisti di immobili tra società controllate.

() Cfr. anche la successiva fattispecie "retrocessione di beni".

La fattispecie potrebbe tuttavia configurarsi elusiva del patto di stabilità, se all'acquisto non segue il pagamento in tempi ragionevoli.

Il debito è indicato in contabilità finanziaria tra gli impegni di spesa in conto capitale (tit. II) e nel conto del patrimonio, passività, debiti verso imprese controllate/collegate (voce C VI).

Anticipi su forniture

L'anticipo su forniture non è di certo un caso frequente nei confronti della p.a. locale. Nell'ipotesi ciò fosse necessario, l'ente rileva in contabilità finanziaria, tra le spese, un impegno ed un pagamento e, tra le entrate, un accertamento che corrisponde al credito verso la società da evidenziare anche nel conto del patrimonio, attività.

La fattispecie potrebbe rivelarsi elusiva nel momento in cui si configura come un indebito finanziamento dell'ente nei confronti della società partecipata e quindi come aiuto all'impresa contrario alla normativa comunitaria.

() Per quanto concerne la regola *de minimis* si veda il regolamento CE 1998/2006.

Arbitrato

Dalla risoluzione di controversie tramite arbitrato possono derivare varie tipologie di entrate o di spese per l'ente, in relazione all'oggetto dell'accordo ed a seguito della sottoscrizione del contratto; le spese (non precedentemente impegnate) devono trovare adeguata copertura finanziaria, per cui, si rileva in contabilità finanziaria l'impegno, nel conto economico il costo e nel conto del patrimonio, fra le passività, il debito dell'ente nei confronti della società partecipata.

Parimenti, eventuali entrate derivanti dall'arbitrato sono rilevate con specifici accertamenti in contabilità finanziaria, che corrispondono a crediti verso la società da iscriversi nel conto del patrimonio dell'ente, fra le attività.

Occorre comunque rilevare che il Legislatore ha più volte cercato di limitare l'uso dell'arbitrato nella p.a., evidentemente per l'onerosità dello stesso e l'impiego generalizzato nella realtà dei fatti; per ultimo, vedasi l'art. 4, c. 14, D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito nella legge 7 agosto 2012, n. 135 - *spending review*, che ha imposto il divieto di inserire clausole arbitrali nei contratti di servizio tra società a totale partecipazione pubblica, diretta o indiretta, e amministrazioni statali o regionali.

() Dal citato art. 4, c. 14, sembrano stranamente esclusi i comuni e le province.

Aumenti di capitale

Per l'ente locale gli aumenti/conferimenti di capitale a favore di società partecipate rientrano tra le spese di investimento, come disposto dall'art. 3, c. 19, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, legge finanziaria 2004 e sono quindi finanziabili con l'indebitamento e con l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione disponibile.

Per quanto riguarda le modalità di contabilizzazione si rinvia alla fattispecie "Costituzione di società".

Compensi amministratori

Innanzitutto, occorre ricordare che gli amministratori dell'ente, se nominati amministratori della società partecipata, non possono percepire in quest'ultima compensi, ai sensi dell'art. 1, c. 718 della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

In secondo luogo, nel caso delle società strumentali di cui all'art. 4, c. 1 del D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito nella legge 7 agosto 2012, n. 135 - *spending review* (società controllate direttamente o indirettamente che hanno conseguito nell'anno 2011 un fatturato da prestazione di servizi a favore di pubbliche amministrazioni superiore al 90% dell'intero fatturato), se nel consiglio di amministrazione sono nominati dipendenti dell'Ente, questi ultimi devono riversare i compensi percepiti dalla società all'ente di appartenenza, per confluire nel fondo per il finanziamento del trattamento economico accessorio. Trattasi comunque di una fattispecie del tutto particolare, nella quale non vi è un vero e proprio credito dell'ente nei confronti della società, bensì nei confronti del dipendente nominato amministratore della società stessa. Da questa fattispecie, deriva comunque una entrata corrente da accertare (nel tit. III), una rispettiva spesa corrente da impegnare (nel tit. I, int. 1) ed un analogo credito nel conto del patrimonio, attività (voce B II 3).

Concessione di crediti

Negli ultimi anni le concessioni di credito dall'ente alle proprie società partecipate sono al centro dell'attenzione, perché si sono spesso rilevate quale importante strumento di elusione delle norme riguardanti il patto di stabilità interno.

() Cfr. per approfondimenti Corte dei conti, Sez. reg. Veneto, delib. 40 del 6 maggio 2009; Corte di conti sez. reg. controllo Toscana, par. n. 202 del 14 giugno 2012; Corte dei conti, Sez. Reg. Veneto, delibera n. 10/2010/INPR del 14 gennaio 2010, "Indagine campionaria sui rapporti tra gli enti locali e le società e gli altri organismi totalmente o parzialmente partecipati nel Veneto".

Trattasi sostanzialmente di prestiti a breve che l'ente concede alle proprie aziende per sostenerle finanziariamente nella fase di start-up o nella realizzazione di investimenti per conto dell'ente medesimo.

Contabilmente, l'operazione trova evidenziazione nell'intervento 10 "concessione di crediti" del titolo II della spesa "spesa in conto capitale" e, quanto alla fase di recupero della somma, nella categoria VI "riscossione di crediti" del titolo IV "entrate da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti".

Eventuali interessi attivi sono allocati nel tit. III delle entrate correnti, categoria 3, "interessi su anticipazioni e crediti". L'elusione del patto di stabilità avviene dal momento che sia la spesa, sia la successiva entrata non sono rilevate nel saldo valido per il calcolo degli obiettivi annuali, per cui, di fatto, si spende di più di quanto consentito dalla legge.

() Cfr. l'art. 1, c. 428 e segg., della legge 24 dicembre 2012, n. 228 - Legge stabilità 2013, e la Circ. n. 5 del 7 febbraio 2013 relativa al patto di stabilità interno per il triennio 2013-2015. Cfr. anche il caso del Comune di Alessandria - Corte dei conti, sez. giurisdiz. Piemonte sent. del 16 gennaio 2013.

Le possibilità di concedere crediti alla partecipate (nel rispetto del patto di stabilità) si è comunque drasticamente ridotta a seguito dell'art. 35, c. 8, D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito nella legge 24 marzo 2012, n. 27, che ha sospeso il regime di tesoreria unica mista, fino al 31 dicembre 2014 ed ha applicato il regime di tesoreria unica di cui all'art. 1 della legge n. 720/1984; infatti la norma, spostando la liquidità dai tesorieri degli enti locali alla Banca d'Italia con un sistema di gestione più accentrato e vincolato, ha di fatto reso improbabile la gestione attiva delle giacenze di cassa e quindi anche l'impiego delle stesse in concessioni di crediti.

() Per approfondimenti in tema di gestione attiva della liquidità si rinvia a Corte di conti Toscana par. n. 202 del 14 giugno 2012 e Corte dei conti, Sez. reg. Veneto, delib. 40 del 6 maggio 2009.

Non devono, peraltro, essere trascurate problematiche connesse alla fattispecie in esame, quali il rating e l'indebitamento della società, le garanzie, la fissazione del tasso di interesse dell'operazione, il rischio che da prestito a breve termine si trasformi in prestito a lungo termine di difficile esazione e l'eventualità che si possa configurare come un aiuto di Stato non concesso dalla normativa europea.

() Per quanto concerne gli aiuti di Stato si fa riferimento all'art. 87 del Trattato istitutivo della Comunità europea. Per ulteriori approfondimenti si rinvia a: Bellesia M., *www.bellesiamauro.it*, Manuale di contabilità e dei Principi contabili per gli Enti locali, CEL Editrice, 2011.

Per ultimo, si ricorda che sulla base dell'art. 6, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge 30 luglio 2010, n. 122, la p.a. non può effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate in perdita per tre esercizi consecutivi.

Concessioni di beni

Le concessioni di beni producono di norma entrate di parte corrente da allocare nel titolo III - Entrate extratributarie, categoria 2 Proventi dei beni dell'ente; la fattispecie è abbastanza frequente nei rapporti tra ente e società partecipate.

Il principio contabile n. 2, punto n. 20, dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, sottolinea che in caso di proventi di carattere straordinario o eccezionale, anche derivanti da locazioni, concessioni e autorizzazioni ultrannuali, occorre finanziare spese di investimento oppure spese correnti di carattere straordinario.

() Per approfondimenti si veda:
— AVCP determinazione del 11 marzo 10 in tema di concessione e appalti;

- Risoluzione ministeriale n. 122/E del 6 maggio 2009 in tema di assoggettamento ad IVA dei canoni di concessione;
- Consiglio di Stato, sent. 6132 del 21 novembre 11 in tema di procedure di affidamento.

Conferimento di beni

Il conferimento di beni durevoli a società partecipate è previsto dall'art. 113 Tuel, D.Lgs. n. 267/2000 ed in particolare reti ed impianti; la società deve essere a totale partecipazione pubblica e, per effetto dell'operazione, diventa incredibile. Il successivo art. 118 Tuel prevede particolari agevolazioni procedurali e fiscali, anche in caso di eventuale retrocessione. La presente fattispecie è riportata solo per memoria (e per distinzione con le altre fattispecie) in quanto il conferimento di beni da ente a propria società partecipata non genera movimentazioni nel bilancio finanziario dell'ente locale, se non per eventuali costi amministrativi legati all'operazione.

I beni conferiti in aziende speciali sono comunque indicati nei conti d'ordine del conto del patrimonio dell'ente.

() Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, principio contabile n. 3, punto n. 140.

Contributi/trasferimenti in conto capitale

È possibile erogare contributi o trasferimenti in conto capitale ad una propria società partecipata, per la realizzazione di opere pubbliche o altri investimenti per conto dell'ente. Il contributo ha destinazione specifica e vincolata e va inserito nei documenti di programmazione sia dell'ente, che della società.

La fattispecie genera debiti/crediti reciproci sulla base di un apposito contratto di servizio e di un piano finanziario che regola flussi finanziari e tempi di realizzo delle opere.

Il contributo in conto capitale è rilevato nella contabilità finanziaria dell'ente nel tit. II, intervento n. 7.

In questo caso (rispetto alla precedente fattispecie relativa alla concessione di crediti), non dovrebbero esserci particolari problemi ai fini del patto di stabilità interno, in quanto i pagamenti dei contributi in conto capitale rilevano nel calcolo degli obiettivi e devono essere predeterminati nel suindicato piano finanziario; ovviamente, se l'ente ritarda i pagamenti in modo ingiustificato, allora tale comportamento può essere inteso come forma elusiva dei vincoli di finanza pubblica. Un altro punto critico riguarda l'effettiva spesa in conto capitale, sostenuta dalla società, e finanziata dall'ente, che deve rientrare in tutto e per tutto nella tipologia delle "spese in conto capitale" secondo le classificazioni valide per l'ente locale.

() Ci si riferisce a: D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194; circ. n. 11/78 del 2 ottobre 1978, del Ministero dell'Interno; circolare 29 luglio 2003, n. 1253, della Cassa DD PP; art. 3, c. 18, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, legge sul pareggio di bilancio delle p.a. - legge 24 dicembre 2012, n. 243.

Infatti, i vincoli di bilancio degli equilibri di parte corrente e degli investimenti, non consentono il finanziamento di spese correnti con risorse in conto capitale (art. 162, c. 6, Tuel, D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Nel caso di ricorso al credito da parte dell'ente per finanziare il contributo in conto capitale che a sua volta finanzia spese non consentite dalla legge è prevista la pesante sanzione di nullità degli atti oltre ad altre sanzioni specifiche.

() La legge finanziaria 2003, legge 27 dicembre 2002, n. 289, all'art. 30, c. 15, prevede che "qualora gli enti territoriali ricorrano all'indebitamento per finanziare spese diverse da quelle di investimento, in violazione dell'art. 119 Costituzione, i relativi atti e contratti sono nulli. Le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti possono irrogare agli amministratori, che hanno assunto la relativa delibera, la condanna ad una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione della violazione."

La norma prevede sanzioni severe sia in capo ai funzionari che hanno firmato atti o contratti nulli, sia in capo agli amministratori ai quali può essere irrogata la sanzione specifica; è chiara nel caso specifico la finalità di deterrenza.

Contributi/trasferimenti di parte corrente

Contributi o trasferimenti di parte corrente alle società partecipate sono ammessi perlopiù per finalità sociali e allo scopo di calmierare i livelli tariffari dei servizi pubblici locali o dei servizi a domanda individuale.

Nel bilancio finanziario dell'ente locale sono indicati nel tit. I, intervento n. 5; per la società sono ricavi di esercizio.

() Il principio contabile n. 3, punto n. 87, dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, precisa: "Trasferimenti. Questa voce comprende gli oneri per le risorse finanziarie correnti trasferite dall'ente a terzi che solo presso gli stessi se effettivamente impiegate assumono la valenza di costi. Devono essere rilevati i trasferimenti in denaro a cui non corrisponde alcuna controprestazione, quali ad esempio le semplici movimentazioni finanziarie ed i contributi a fondo perduto o in conto esercizio per l'attività svolta da enti che operano per la popolazione ed il territorio. ...".

La Corte dei conti ha più volte evidenziato l'uso improprio dei trasferimenti di parte corrente, nel momento in cui venivano erogati per mascherare evidenti e ripetute perdite di esercizio.

() Cfr. Corte dei conti, Sez. Autonomie, del. 22 giugno 2010, n. 14; Corte dei conti, sez. reg. del Veneto, delibera n. 10/2010/INPR del 14 gennaio 2010.

Un caso a se stante riguarda i contributi a ripiano delle perdite per il servizio trasporto pubblico locale, perché supportati da specifica normativa settoriale.

Corrispettivi per contratti di servizio

I contratti di servizio tra ente e proprie società partecipate possono dare luogo a corrispettivi da una parte all'altra e vi-

ceversa; dipende dalla redditività dei servizi affidati. Ad esempio, la gestione dell'illuminazione pubblica, che non ha entrate tariffarie, comporta certamente un corrispettivo a favore dell'azienda affidataria, mentre la gestione del servizio sosta e parcheggi probabilmente genera un corrispettivo all'ente affidante.

Quindi, contabilmente, vi possono essere debiti verso società partecipate, crediti ed entrambe le ipotesi contemporaneamente. Il bilancio finanziario dell'ente rileva i proventi dei servizi pubblici nelle entrate correnti tit. III, categoria 1, e gli oneri tra le spese correnti, interventi 3 o 5.

() L'art. 112 del Testo Unico degli Enti Locali, D.Lgs. n. 267/2000, stabilisce che «Gli enti locali, nell'ambito delle rispettive competenze, provvedono alla gestione dei servizi pubblici che abbiano per oggetto produzione di beni ed attività rivolte a realizzare fini sociali e a promuovere lo sviluppo economico e civile delle comunità locali»

Il rapporto tra l'affidatario e l'ente locale è regolato da un contratto di servizio (successivi artt. 113-113bis, 147quater, 243)

Per quanto concerne gli aspetti fiscali (assoggettamento ad Iva) si veda Agenzia delle Entrate - Direzione centrale Normativa e Contenzioso, Risoluzione n. 37/E del 8 marzo 2007 e Agenzia delle Entrate n. 348/E del 7 agosto 2008.

Per quanto riguarda la definizione della fattispecie dei servizi strumentali si rinvia al Consiglio di Stato sent. n. 3766/2009 del 12 giugno 2009.

In tema di contratti di servizio si sottolinea la seguente recente normativa:

— art. 2, c. 461, legge 24 dicembre 2007, n. 244 (obbligo Carta della qualità dei servizi, consultazione obbligatoria associazioni consumatori, verifiche periodiche, monitoraggio permanente, sessione annuale di verifica, ecc.)

— art. 61, c. 7, D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito nella legge 21 agosto 2008, n. 133 (vincoli sul rinnovo);

— art. 3, c. 1, lett. q, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, che ha introdotto per le società controllate clausole particolari nei contratti di servizio per garantire in caso di condizioni di deficitarietà dell'ente, l'obbligo di riduzione delle spese personale delle società partecipate (art. 18, c. 2bis, D.L. n. 112/2008)

Anche i contratti di servizio sono al centro dell'attenzione degli ultimi anni perché nella realtà dei fatti di molti enti locali hanno mascherato azioni elusive rispetto i vincoli del patto di stabilità interno. In tal senso va interpretato l'art. 31, c. 30, della legge 12 novembre 2011, n. 183 - legge di stabilità 2012, che dispone la sanzione di nullità dei contratti se elusivi del patto di stabilità.

Cosap

Crediti dell'ente verso le società partecipate possono nascere per effetto dell'applicazione della TOSAP o COSAP.

Infatti, tutti i soggetti che occupano suolo pubblico (fra cui le aziende partecipate che erogano pubblici servizi) pagano la tassa o il canone per occupazioni, sia permanenti che temporanee, effettuate con cavi, condutture, impianti o con qualsiasi altro manufatto.

() Min. Economia e finanze, Direzione federalismo fiscale, circ. 1/DF del 20 gennaio 2009.

Costituzione di società

La costituzione di una nuova società partecipata dall'ente locale comporta una spesa per la sottoscrizione del capitale.

La spesa va allocata tra le spese in conto capitale, interventi 8 - Partecipazioni azionarie o 9 - Conferimenti di capitale.

Nell'ambito del contenimento della crescita del numero e dell'utilizzo delle partecipazioni degli enti locali, l'art. 3, cc. 27 e 28, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 ha introdotto il divieto di costituire società "aventi per oggetto attività di produzione di beni e di servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali", nonché l'obbligo di una specifica delibera consigliare motivata per il mantenimento delle società partecipate esistenti.

() Per i requisiti su assunzione e/o mantenimento di società si veda Corte dei conti Veneto par. 5 del 14 gennaio 2009.

Altre limitazioni sono state introdotte nel numero massimo delle società partecipate ammesse per fasce di comuni, ai sensi dell'art. 14, c. 32, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge 30 luglio 2010, n. 122 - Manovra finanziaria 2011.

Fidejussioni e altre garanzie

Le fidejussioni e le altre garanzie sulle passività emesse dalle aziende partecipate debbono essere adeguatamente evidenziate nei conti d'ordine del conto del patrimonio dell'ente; esse producono movimentazioni finanziarie all'ente che le ha rilasciate solamente a seguito dell'escussione della fidejussione per inadempimento della società sull'obbligazione principale.

Al momento della concessione della garanzia la contabilità finanziaria dell'ente non effettua alcuna contabilizzazione.

Tuttavia, se l'ente giudica probabile l'escussione della fidejussione, occorre tenerne conto in termini di copertura finanziaria e ciò è possibile, vincolando una parte dell'avanzo di amministrazione libero o una parte del fondo di riserva o allocando in bilancio un apposito fondo rischi tra le spese correnti (ti. I, intervento 11).

() Per ulteriori approfondimenti si rinvia a:

— Tuel, D. Lgs. n. 267/2000, art. 207 (fidejussione); art. 116, c. 4, (Società per azioni con partecipazione minoritaria di enti locali);

— art. 2424, c. 3, c.c.;

— OIC n. 22;

— Corte dei conti, Sez. reg. di controllo per il Piemonte, delibera n. 2/par./2009;

— Corte dei conti, Sez. reg. di controllo per il Piemonte, delibera n. 39/par./2008;

— Bellesia M., www.bellesiamauero.it Manuale di contabilità e dei Principi contabili per gli Enti locali, CEL Editrice, 2011;

— In tema di lettera di patronage: Corte dei conti, sez. di controllo, Liguria, del. n. 18/12; Daniela Ghiandon, La lettera di patronage e l'impatto sull'indebitamento dell'ente locale, in *Azienditalia*, 4/2012.

In caso di escussione della garanzia, l'ente garante registra una concessione di crediti a favore del beneficiario. La restituzione del credito è registrata tra le riscossioni di crediti.

Nel caso in cui si accerti l'inesigibilità definitiva del credito sorto a seguito dell'escussione, si applicano i principi illustrati relativamente al caso generale di cancellazione dei crediti divenuti inesigibili, ossia prevedendo l'emissione di un mandato per trasferimento in conto capitale commutato in quietanza di entrata tra le riscossioni di crediti.

L'ente beneficiario di una escussione di garanzia su proprio debito, simmetricamente, registra il rimborso del prestito originario e l'accensione di un nuovo prestito verso l'ente garante.

() Cfr. Allegato n. 2 D.P.C.M. 28 dicembre 2011 - sperimentazione della nuova contabilità armonizzata delle p.a. ed D.Lgs. n. 118/2011, principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, punto 5.5. Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, principio n. 4, punto 44.

Si ricorda che sulla base dell'art. 6 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge 30 luglio 2010, n. 122, la p.a. non può effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate in perdita per tre esercizi consecutivi.

Finanziamento soci

Il finanziamento del socio ente locale alla società partecipata è ammissibile ed ha lo scopo di fare affluire alla società nuove risorse finanziarie senza ricorrere a un formale aumento del capitale sociale. Si tratta fondamentalmente di un prestito con l'obbligo di restituzione.

Proprio in relazione alle sue finalità, deve essere attentamente valutato dall'ente in relazione al fatto che occorre dotare la società del livello di capitale minimo necessario a garantirne il mantenimento dell'equilibrio economico-finanziario nel tempo.

() Per quanto concerne l'uso distorto del modello societario da parte dell'ente locale si veda Corte dei conti, Sez. giurisdiz. Trentino alto Adige, sent. 19/2008, nonché le succitate delibera n. 10/2010/INPR del 14 gennaio 2010 e delib. n. 40 del 6 maggio 2009 della Corte dei conti, sez. reg. del Veneto.

Il finanziamento soci presenta comunque un rischio notevole per l'ente in caso di insolvenza, in quanto l'art. 2467 c.c. prevede che «il rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori ...».

Per quanto riguarda le modalità di contabilizzazione si rinvia alla precedente fattispecie "concessione di crediti".

Ipoteca

Trattasi di una forma di garanzia alternativa alla fideiussione che l'ente può sottoscrivere a favore di una propria società partecipata. Il bene oggetto di ipoteca deve appartenere al patrimonio disponibile dell'ente ai sensi degli artt. 826 c.c. La Corte dei conti, sez. regionale di controllo per la Lombardia (parere n. 823/2010) ha sottolineato che l'iscrizione di ipoteca sui propri beni a garanzia di prestiti contratti dalla società partecipata deve essere una opzione alternativa alla fideiussione espressamente prevista nel regolamento di contabilità dell'ente.

() Cfr. anche Corte dei conti, Sez. Reg. Veneto, Delibera n. 10/2010/INPR del 14 gennaio 2010, par. 5.4.3.

Per quanto concerne le altre considerazioni relative alle forme di garanzia degli enti locali si rinvia alla precedente fattispecie "Fideiussione e altre garanzie".

Liquidazione di società

Dalla liquidazione di una società ex artt. 2484 e segg. c.c. partecipata da un ente locale possono derivare, in capo all'ente socio, spese o entrate di carattere straordinario.

Le spese sono allocate nel tit. I, int. 8 - Oneri straordinari della gestione corrente e le entrate nel tit. III, categoria 5 - proventi diversi.

() D.P.R. n. 194/1996. Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, principio n. 2, punto n. 20, "I proventi di carattere straordinario o eccezionale, anche derivanti da locazioni, concessioni e autorizzazioni ultrannuali, devono essere finalizzati a spese di investimento ovvero a spese correnti di carattere straordinario"; principio n. 3, punto n. 40 "... tra le spese correnti si annoverano anche gli oneri straordinari della gestione corrente che ricomprendono generalmente gli oneri non strettamente connessi all'esercizio considerato...".

Dalla liquidazione può emergere anche la facoltà di accollo dei debiti maturati dalla società, se ne ricorrono le condizioni.

() Per quanto concerne le condizioni ed i limiti vedasi la Corte dei conti, sez. reg. del Veneto, delibera n. 980/2012/PAR, del 28 novembre 2012.

Un aspetto del tutto particolare riguarda anche l'eventuale reintegrazione in ruolo del personale precedentemente trasferito alla società, dalla quale possono emergere a carico del bilancio dell'ente oneri dell'intervento n. 1 e problematiche in ordine al rispetto dei limiti delle spese del personale.

() Corte dei conti, sez. reg. del Veneto, delibera n. 68/ 2008/ PAR.

Perdite di esercizio

Le perdite di esercizio delle società partecipate possono non produrre alcun effetto sul bilancio dell'ente socio se, ad esempio, rivestono il carattere della saltuarietà, non presentano importi significativi e se sono coperte da riserve; in altri termini, se non scatta l'obbligo di ripiano da parte dell'ente.

Molto diversi sono, invece, le conseguenze negli altri casi considerati dalla successiva fattispecie "Ricapitalizzazioni".

Si ricorda che sulla base dell'art. 6 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge 30 luglio 2010, n. 122, la p.a. non può effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate in perdita per tre esercizi consecutivi.

() Cfr. anche: Anci, Circolare 3 novembre 2010 relativa agli adempimenti sulla costituzione o il mantenimento di società a partecipazione comunale e Corte dei conti, Sez. di controllo Lombardia, par. 982/2010 del 26 ottobre 2010.

Prestiti a medio termine/mutui

L'ente può concedere un mutuo alla propria società partecipata solo a fronte di precisi requisiti e limiti:

- innanzitutto, il rispetto del vincolo costituzionale del finanziamento dei soli investimenti (art. 119 Cost.);
- le modalità di cui agli artt. 202-204 del Tuel, D.Lgs. n. 267/2000;
- l'oggetto del finanziamento deve essere specificato, deve rientrare nell'alveo delle attività di produzione di beni e servizi strettamente necessarie per il perseguimento delle finalità della società e deve essere supportato da una adeguata analisi economico-finanziaria, che attesta il mantenimento degli equilibri di bilancio (e quindi la possibilità di restituire all'ente il capitale preso a prestito);
- l'operazione non deve avere finalità elusive del patto di stabilità interno o altri vincoli di finanza pubblica;
- deve essere comunque rispettata la normativa in tema di tesoreria unica;
- devono essere attentamente valutati e motivati il tasso di interesse e le garanzie dell'operazione.

() Parere n. 515 del 31 luglio 2012 della Corte dei conti, Sez. di controllo del Veneto. Per quanto concerne il regime di tesoreria unica si rinvia alla precedente fattispecie "Concessione crediti".

È vietato ricorrere a mutui e altri prestiti per il finanziamento di conferimenti o aumenti di capitale rivolti alla ricapitalizzazione di aziende o società finalizzati al ripiano di perdite, per il semplice motivo che non sono investimenti (art. 3, c. 19, della legge 24 dicembre 2003, n. 350).

() Cfr. anche la Corte dei conti Piemonte, parere n. 15/2008 del 29 maggio 2008.

Un altro vincolo recentemente introdotto nel quadro normativo degli enti locali riguarda la durata del finanziamento: il periodo di ammortamento del mutuo non può essere superiore alla vita utile dell'investimento (art. 10, legge 24 dicembre 2012, n. 243, Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio, ai sensi dell'art. 81, c. 6, Cost.).

Contabilmente, la concessione di prestiti è allocata nel tit. II di spesa, intervento 10; il rimborso dei prestiti nel tit. IV di entrata, categoria 6; gli interessi attivi nel tit. III di entrata, categoria 3 (Interessi su anticipazioni e crediti).

Project financing

L'ipotesi di un *projet financing* tra ente e propria società partecipata è stata realizzata nella realtà dei fatti, ma ha generato forti dubbi di legittimità da parte della Corte dei conti per il palese intento elusivo dei vincoli di finanza pubblica, nonché per l'utilizzo improprio del contratto, carente del requisito fondamentale dell'approvvigionamento di capitali privati per il finanziamento dell'opera.

() Corte dei conti, Sez. Reg. Veneto, Delibera n. 10/2010/INPR del 14 gennaio 2010.

Quote associative

In caso di consorzi o società consortili, è usualmente previsto il pagamento di una quota annuale da parte degli enti soci finalizzata, di norma, alla copertura finanziaria totale o parziale delle spese amministrative.

La spesa delle quote trova allocazione nel tit. I, intervento 5 - trasferimenti.

() L'art. 2, c. 28, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 consente l'adesione ad una unica forma associativa, salvo normative specifiche nazionali e regionali.

Retrocessione di beni

Cfr. la voce "conferimento di beni".

Ricapitalizzazioni

La fattispecie più frequente nel settore della p.a. locale consiste nella ricapitalizzazione del capitale sociale di una società partecipata ai sensi dell'art. 2447 c.c., ossia il ripiano delle perdite che hanno comportato la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale.

L'ente locale contabilizza la spesa al titolo I, intervento 8 (Oneri straordinari della gestione corrente).

() Cfr. per approfondimenti:

— Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali: principio n. 3, punto 92 "... I trasferimenti per ripiano perdite devono essere classificati nella voce E28, e trovano conciliazione nell'intervento 08 del titolo I della spesa"; Principio n. 2, Punto

n. 106, "... Il termine ricapitalizzazione identifica un'azione specifica, di ricostituzione del capitale deliberato dai soci per la costituzione della società, normativamente disciplinata e non è suscettibile di interpretazione estensiva ad altre fattispecie di ripianamento di perdite d'esercizio. La posizione debitoria non è riconoscibile nel caso di società di capitali non costituite per l'esercizio di servizi pubblici."

— Corte dei conti, sez. regionale di controllo per la Puglia, par. 65/2007;

— Corte dei conti Abruzzo, delib. n. 578/2007;

Le ricapitalizzazioni (non costituiscono investimenti e quindi) non possono essere finanziate con l'indebitamento come disposto dall'art. 3, c. 19, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, Legge finanziaria 2004.

() Corte dei conti Piemonte, parere n. 15/2008 del 29 maggio 2008.

L'art. 194, c. 1, lett. c), Tuel; D, Lgs. n. 267/2000, prevede l'applicazione della procedura di riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio ed il principio n. 2, punto n. 106 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali precisa che "Il debito riconoscibile ... è quello derivante da ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, delle sole società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali. Il termine ricapitalizzazione identifica un'azione specifica, di ricostituzione del capitale deliberato dai soci per la costituzione della società, normativamente disciplinata e non è suscettibile di interpretazione estensiva ad altre fattispecie di ripianamento di perdite d'esercizio. La posizione debitoria non è riconoscibile nel caso di società di capitali non costituite per l'esercizio di servizi pubblici." Il successivo punto 107 aggiunge che "Il riconoscimento del debito deve prevedere anche una valutazione sulla progettazione e organizzazione dei controlli interni che devono ricomprendere il controllo sugli organismi partecipati e l'organizzazione del monitoraggio sull'andamento gestionale dei medesimi."

Riduzioni di capitale

Le riduzioni di capitale della società partecipata ex art. 2445 c.c. costituiscono una eventualità rara; tuttavia, sembra essere al centro dell'attenzione nei casi in cui la società è effettivamente in grado di trasferire liquidità all'ente socio, senza compromettere il mantenimento dei propri equilibri economico-patrimoniali e senza aggravare il grado di rischio imprenditoriale.

Una fattispecie simile è costituita dalla distribuzione di riserve, laddove possibile.

Rimborsi

Tra ente e propria società partecipata si annoverano anche attività collaterali per le quali l'ente svolge azioni di supporto (ad esempio di programmazione, di coordinamento o di promozione) che generano forme di rimborso spese.

Un altro esempio di rimborso riguarda i prestiti concessi dall'ente; per gli aspetti contabili, si rinvia alla voce "Prestiti a medio termine/mutui".

Sponsorizzazioni

Le sponsorizzazioni tra ente e partecipate possono assumere varie tipologie e motivazioni più o meno istituzionali. Tali fattispecie generano sovente movimentazioni finanziarie e quindi anche debiti/crediti da rilevare, ai sensi dell'art. 6, c. 4, del D.L. n. 95/2012, nel prospetto da allegare al rendiconto dell'ente.

() Varie sono state le limitazioni alle sponsorizzazioni degli enti introdotte dal Legislatore negli ultimi anni, fra cui l'art. 6, c. 9, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge 30 luglio 2010, n. 122 (le p.a. non possono effettuare spese per sponsorizzazioni, tranne quelle istituzionali vedasi Corte dei conti Liguria par. 28/2011).

Tares

La gestione della Tares - tributo comunale sui rifiuti e servizi, disciplinato dal D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 convertito nella legge 22 dicembre 2011, n. 214 "salva Italia", comporta vari rapporti contabili a seconda delle modalità di gestione del servizio.

Nel caso in cui il servizio rifiuti venga svolto da una società partecipata dall'ente ed ad essa siano affidate anche le attività di accertamento e di riscossione del tributo, sembra (in attesa dell'emanazione della normativa attuativa) che il versamento degli utenti debba essere comunque effettuato a favore del comune.

Pertanto, le entrate sono allocate nel tit. I - entrate tributarie e le spese nel titolo I, funzione 9 - Funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente, servizio 5 - Servizio smaltimento rifiuti, intervento 3 - Prestazione di servizi.

Utili

Gli utili distribuiti da aziende partecipate sono introitati nel bilancio finanziario dell'ente socio al Titolo III - Entrate extra-tributarie, categoria 4 - Utili netti delle aziende speciali e partecipate, dividendi di società, secondo la classificazione delle voci di bilancio stabilite dal D.P.R. n. 194/1996.

La natura non ripetitiva ed aleatoria degli utili di esercizio e l'allocatione tra le entrate correnti dell'ente, pongono il problema del rispetto degli equilibri di bilancio se si utilizzano gli utili quale fonte di finanziamento di spese fisse e ripetitive negli anni. Il principio della prudenza consiglierebbe il finanziamento di spese correnti di carattere eccezionale.

Vendita di quote o azioni

La vendita di quote o azioni delle società partecipate costituisce per l'ente socio una entrata di carattere patrimoniale e, di conseguenza, va allocata nel tit. IV, categoria 1 Alienazione di beni patrimoniali.

La presente fattispecie è riportata per memoria in quanto non genera crediti verso la società, bensì verso gli acquirenti della stessa (o parte della stessa).

Vendite di beni patrimoniali

Le vendite di beni patrimoniali dell'ente alla propria società partecipata, effettuate generalmente con procedura diretta senza confronto concorrenziale, nascondono molto spesso uno strumento improprio di finanziamento dell'ente e, sovente, anche una elusione al patto di stabilità.

Infatti, diversamente dal conferimento di beni, la vendita non comporta un sostanziale arricchimento della società perché paga all'ente il valore di stima del bene acquisito. L'ente, invece, sostituisce di fatto una immobilizzazione patrimoniale con una entrata di cassa, con il vantaggio di utilizzarla quale fonte di finanziamento per nuove o ulteriori spese.

Contabilmente l'ente rileva l'entrata nel tit. IV del bilancio finanziario, categoria 1 - Alienazione di beni patrimoniali e registra la diminuzione corrispondente nelle immobilizzazioni del conto del patrimonio, attività.

Se poi la società, per pagare il corrispettivo all'ente, si indebita, allora appare evidente l'intento elusivo della manovra.

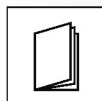
() Corte dei conti, Lombardia delibera/518/2012/PAR del 4 dicembre 2012.

Per contro, anche l'eccessiva dilazione di pagamento del corrispettivo che l'ente potrebbe concedere alla propria società partecipata si potrebbe configurare come un indebito vantaggio a favore della società in contrasto con la succitata normativa europea.

RIVISTE IPSOA

Sfoggia i tuoi fascicoli anche nella versione tablet e web!

Un abbonamento, tre diverse modalità di lettura.



RIVISTA
CARTACEA

Tutto ciò che è compreso nell'abbonamento sulla tua scrivania.



VERSIONE
TABLET

Scarichi i fascicoli in anteprima, effettui ricerche, inserisci note, invii pagine ed articoli: tutto in mobilità!

Per accedere alla versione tablet basta scaricare l'app gratuita **Edicola Professionale** - disponibile su AppStore, SamsungApps, Google Play o Amazon Store - ed inserire all'interno username e password di registrazione al sito Ipsoa.

NOVITÀ



VERSIONE
WEB

Dal tuo PC o notebook scarichi l'ultimo numero ancora in fase di stampa, accedi agli arretrati in PDF e navighi all'interno di un immenso patrimonio dottrinale.

Per accedere al servizio basta autenticarsi sul sito Ipsoa con username, password e codice cliente, ed accedere alla sezione I TUOI ABBONAMENTI presente nella tua Home Page Personale.

Apple e iPad sono marchi di Apple Inc. - Android è un marchio di Google Inc.