



CONSIGLIO NAZIONALE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E  
DEGLI ESPERTI CONTABILI

# Osservatorio Enti Locali

## Gennaio 2011

---

*a cura*  
DELL' ISTITUTO DI RICERCA DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



*Stefano Ranucci*

*Roma, 18 febbraio 2011*

## **Indice**

<b>LEGISLAZIONE</b>	<b>3</b>
<b>LO SCHEMA DI DECRETO SULL'ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI DEGLI ENTI TERRITORIALI</b>	<b>3</b>
<b>GIURISPRUDENZA</b>	<b>12</b>
<b>APPLICAZIONE DEL D.LGS. 231/91 ALLE PARTECIPATE DEGLI ENTI LOCALI</b>	<b>12</b>

## LEGISLAZIONE

### **Lo schema di decreto sull'armonizzazione dei bilanci degli Enti territoriali**

#### **Il contenuto della Delega dell'art. 2 comma 2 lettera h) della Legge 42/09**

Lo schema di Decreto Legislativo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli Enti territoriali e dei loro enti e organismi è stato approvato nel Consiglio dei Ministri del 17 dicembre 2010. Il provvedimento è finalizzato a dare attuazione alla delega al Governo disciplinata all'art. 2 commi 1 e 2 lettera h) della legge n. 42 del 2009, come modificata dalla Legge di riforma di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009.

In base a quanto disposto nell'art. 2, primo comma, della Legge delega, il Governo in funzione dell'esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica è tenuto a emanare uno specifico Decreto Legislativo con la finalità di armonizzare i sistemi contabili e gli schemi di bilancio degli Enti territoriali e i relativi termini di presentazione e approvazione. All'art. 2, comma 2, lettera h), della Legge delega sono indicati, in modo puntuale, gli aspetti che devono essere disciplinati dal Decreto per la realizzazione del processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli Enti territoriali quale sottosistema della Pubblica Amministrazione. In base al contenuto della disposizione richiamata il Decreto di armonizzazione deve prevedere:

- l'adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite;
- l'adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune;
- l'affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione;
- la raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli Enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi;
- la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi;

- la definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni ai diversi Enti territoriali;
- l'individuazione del termine entro il quale Regioni ed Enti locali devono comunicare al Governo i propri bilanci preventivi e consuntivi approvati; e l'individuazione di sanzioni ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera e), in caso di mancato rispetto di tale termine.

In base al contenuto dell'art. 2 della Legge delega per l'attuazione del federalismo fiscale il processo di armonizzazione deve essere realizzato su due diverse direttrici:

- un'armonizzazione "orizzontale" ovvero tra gli Enti territoriali, in grado di rendere omogenei i bilanci di Regioni, Province, Comuni e degli enti e organizzazioni da questi controllati;
- un'armonizzazione "verticale" tra i due sottosistemi che compongono la Pubblica Amministrazione ovvero tra le Amministrazioni territoriali e l'Amministrazione Centrale.

### **La struttura dello schema di Decreto**

Lo schema di Decreto sull'armonizzazione dei sistemi contabili è suddiviso in tre titoli per complessivi 36 articoli. Nel primo Titolo (artt. da 1 a 18) sono disciplinati i principi contabili generali e applicati per la realizzazione del processo di armonizzazione di Regioni, Province Autonome ed Enti territoriali mentre è previsto il rimando a successivi Decreti. Il secondo Titolo (artt. da 19 a 34) disciplina l'armonizzazione contabile nel settore sanitario, collegandosi alle altre disposizioni normative emanate o in corso di emanazione sul federalismo regionale. Il terzo Titolo (artt. 35 e 36) contiene le disposizioni transitorie e finali e i rimandi a successivi decreti per la disciplina degli aspetti attuativi e di dettaglio non regolamentati nello schema di Decreto.

Nel presente documento ci si soffermerà sulla presentazione degli aspetti legati esclusivamente agli Enti locali contenuti nel Titolo I dello schema di Decreto e sulle disposizioni del Titolo III.

### **Il contenuto dello schema di Decreto**

Ad una prima lettura, lo schema di Decreto si caratterizza per la quasi esclusiva presenza di disposizioni di principio e per l'assenza di disposizioni di dettaglio o operative in grado di dare piena attuazione al processo di armonizzazione contabile. In particolare, la disciplina relativa all'armonizzazione degli Enti territoriali contiene principi generali che si rifanno a quelli contenuti nella Legge di contabilità e finanzia pubblica (Legge n. 196 del 2009), rimandando l'individuazione delle modalità operative a successivi Decreti ed al completamento di un periodo di sperimentazione.

Tra le disposizioni contenute nello schema di Decreto quelle più innovative e di maggiore interesse riguardano:

- la previsione di un comune piano dei conti integrato;
- la definizione del concetto di transazione elementare;
- la classificazione delle spese per missioni e programmi anche per i bilanci degli Enti territoriali;
- l'adozione della contabilità economico patrimoniale per gli Enti territoriali e il raccordo (consolidamento) tra i conti degli Enti in contabilità finanziaria e quelli degli Enti in contabilità civilistica.

Molteplici perplessità solleva però l'effettiva realizzabilità delle disposizioni, data la mancanza di indicazioni circa le modalità operative necessarie per la loro attuazione.

### **Ambito di applicazione delle disposizioni contenute nel Titolo I dello schema di Decreto**

All'art. 1 dello schema di Decreto sono definiti l'oggetto e l'ambito di applicazione delle disposizioni contenute nel Titolo I; in base al comma 3 dell'art. 1, gli Enti destinatari delle disposizioni del Titolo I sono le Regioni, le Province Autonome e gli Enti locali, come individuati dall'art. 2 del Testo Unico Enti Locali (TUEL), ovvero Comuni, Province, Città Metropolitane, Comunità Montane, Comunità Isolane e Unioni di Comuni.

I principi contenuti nel Titolo I si applicano, inoltre, a quegli enti ed organismi strumentali agli Enti territoriali di cui al punto precedente, con esclusione di enti e organizzazioni del settore dell'assistenza sanitaria il cui processo di armonizzazione contabile è disciplinato al Titolo II dello schema di Decreto.

Il comma 2 dell'art.1 stabilisce, inoltre, che le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano, in virtù della loro potestà legislativa in materia contabile, sono tenute ad adeguare con legge i propri ordinamenti ai principi definiti nel Decreto. Inoltre, le Regioni a Statuto speciale e le Province Autonome che esercitano le funzioni di ordinamento degli Enti locali e di finanza locale provvedono ad adeguare con propri atti, gli ordinamenti contabili degli Enti locali dei rispettivi territori.

In base al contenuto dell'art. 1 è pertanto possibile individuare differenti momenti di attuazione delle disposizioni contenute nello schema di Decreto e di realizzazione del processo di armonizzazione contabile degli Enti territoriali; in particolare:

- per gli Enti locali ubicati in territori di Regioni a Statuto ordinario e per i loro enti ed organismi strumentali, le disposizioni saranno applicabili dall'emanazione del Decreto;
- per gli Enti locali ubicati nei territori delle Regioni a Statuto speciale o delle Province autonome e per i loro enti ed organismi strumentali, le disposizioni saranno applicabili solo a

seguito di provvedimenti di armonizzazione emanati dalle Regioni a Statuto speciale o dalla Province autonome;

- per le Regioni (sia a Statuto ordinario che a Statuto speciale) e per le Province Autonome e per i loro enti ed organismi strumentali, le disposizioni saranno applicabili solo a seguito di adeguamento da parte degli stessi Enti territoriali dei propri Statuti.

Infine, l'individuazione delle tipologie di soggetti giuridici che costituiscono enti ed organismi strumentali è subordinata all'emanazione di un successivo decreto.

### **L'adozione di sistemi contabili omogenei e di comuni principi contabili**

L'art. 2 dello schema di Decreto stabilisce che gli Enti territoriali come individuati all'art. 1 adottano la contabilità finanziaria alla quale affiancano a fini conoscitivi un sistema di contabilità economico-patrimoniale. Il primo comma dell'art.2 prevede, inoltre, la unitaria rilevazione dei fatti di gestione sia sotto l'aspetto finanziario che economico-patrimoniale, individuando nel sistema scritturale unitario la modalità di affiancamento tra i due sistemi contabili.

Al secondo e terzo comma dell'art.2 è prevista l'adozione del sistema di rilevazione unitario anche per gli enti e gli organismi strumentali degli Enti territoriali, che dovranno affiancare alla contabilità finanziaria un sistema di contabilità economico-patrimoniale.

Al quarto comma dell'art.2 è prevista la graduale adozione del bilancio finanziario per sola cassa (già stabilita per le amministrazioni centrali con la legge n. 196 del 2009) anche per gli Enti territoriali ma solo a seguito dell'emanazione di futuri decreti e a seguito di un periodo di sperimentazione.

L'art. 3 dello schema di Decreto individua i principi contabili cui gli Enti territoriali e gli enti ad essi strumentali devono adeguarsi nell'esercizio della propria gestione, distinguendo tra enti che utilizzano sistemi di contabilità finanziaria e enti che utilizzano i sistemi di contabilità economico patrimoniale.

Per le amministrazioni pubbliche i principi generali e i postulati del sistema contabile sono indicati puntualmente e descritti nell'allegato allo schema di Decreto e si basano sull'adeguamento dei principi emanati dall'osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali. Nella tabella di seguito riportata sono elencati i principi descritti nell'allegato allo schema di Decreto.

1) Principio dell'Annualità	7) Principio della flessibilità	13) Principio della neutralità
2) Principio dell'Unità	8) Principio della congruità	14) Principio della pubblicità
3) Principio dell'universalità	9) Principio della prudenza	15) Principio dell'equilibrio di bilancio
4) Principio dell'integrità	10) Principio della coerenza	16) Principio della competenza finanziaria
5) Principio di veridicità, attendibilità, correttezza, comprensibilità	11) Principio della continuità e della costanza	17) Principio della competenza economica
6) Principio della significatività e rilevanza	12) Principio della comparabilità e della verificabilità	18) Principio della prevalenza della sostanza sulla forma

Gli enti strumentali delle amministrazioni pubbliche che adottano sistemi di contabilità economico patrimoniale devono anch'essi conformare la propria gestione contabile ai principi contenuti nell'allegato allo schema di Decreto oltre che ai principi contabili indicati nel Codice civile.

### **Il piano dei conti integrato**

Il processo di armonizzazione dei sistemi contabili, oltre a richiedere la definizione di principi comuni, necessita della definizione di un piano dei conti integrato e comune tra tutte le amministrazioni. L'obbligo di adozione del piano dei conti integrato è sancita all'art. 4 dello schema di Decreto. La definizione e il contenuto del piano dei conti integrato sono però rimandate all'emanazione di successivi decreti.

Il piano dei conti è costituito dall'elenco delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali e consente la rilevazione unitaria dei fatti di gestione. Il piano dei conti rappresenta la base informativa minima e comune con la quale ciascun Ente territoriale potrà rappresentare le proprie operazioni di gestione.

Lo schema di Decreto riconosce agli Enti e alle amministrazioni pubbliche la possibilità di integrare il piano dei conti aumentando il livello di dettaglio delle informazioni rilevate, attraverso la creazione di sottoconti che meglio rappresentano le specifiche esigenze informative e le peculiarità gestionali di ciascun Ente. L'ulteriore articolazione del piano dei conti può essere realizzata a condizione che sia possibile ricondurre le successive articolazioni al piano dei conti comune.

Il piano dei conti comune rappresenta, inoltre, lo strumento in grado di consentire il confronto tra le previsioni effettuate e i risultati finanziari ed economico-patrimoniali conseguiti. Infatti, è prevista, sia in sede di preventivo che di consuntivo, l'elaborazione di documenti conoscitivi concernenti le previsioni o i risultati raggiunti articolati secondo la struttura del piano dei conti integrato.

L'art. 8 dello schema di Decreto prevede, infine, l'adeguamento delle codifiche SIOPE ai conti che saranno contenuti nel piano dei conti e la riconducibilità di ulteriori livelli di articolazione previsti dal SIOPE alle aggregazioni del piano stesso.

### **La transazione elementare**

Altro elemento innovativo di sicuro interesse previsto dallo schema di Decreto è rappresentato dalla definizione di transazione elementare. In base all'art. 5 ogni atto di gestione genera una transazione elementare. Per ciascuna transazione elementare è prevista una codifica che consenta di tracciare le operazioni contabili e di movimentare il piano dei conti integrato.

In altri termini la transazione elementare è l'unità minima di rilevazione contabile nel sistema contabile degli Enti territoriali. Ciascuna delle amministrazioni territoriali dovrà strutturare il proprio sistema contabile in modo da consentire l'individuazione e la rilevazione delle transazioni elementari.

In base all'art. 6 la struttura della codifica della transazione elementare sarà definita con successivo decreto, inoltre (art. 7 dello schema di Decreto) tutti gli Enti territoriali dovranno codificare le transazioni elementari uniformandosi alle istruzioni di appositi glossari, evitando in tal modo:

- l'adozione del criterio della prevalenza;
- l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro/servizi per conti terzi;
- di assumere impegni su fondi di riserva.

### **Il sistema di bilancio e l'articolazione del bilancio per missioni e programmi**

Il sistema di bilancio è lo strumento essenziale per il processo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione di un'amministrazione territoriale. L'obiettivo perseguito attraverso l'organizzazione del sistema di bilancio è di fornire informazioni sull'andamento dell'ente ai soggetti interessati (amministratori, componente politica e cittadinanza) per l'assunzione delle decisioni politiche, sociali ed economico-finanziarie.

La disciplina del sistema di bilancio è contenuta negli articoli dal 9 al 18 dello schema di Decreto e si caratterizza per:

- a) l'introduzione anche per gli Enti territoriali della logica per missioni e programmi nella rappresentazione della spesa;
- b) la previsione del consolidato con gli Enti e le organizzazioni strumentali.

In base all'art. 10 dello schema di Decreto sia il bilancio di previsione finanziario annuale che il bilancio di previsione pluriennale hanno carattere autorizzatorio. Il bilancio finanziario di previsione pluriennale ha una durata di almeno tre anni ed è aggiornato annualmente secondo



la logica cosiddetta “rolling” o dello scivolamento in sede di approvazione del bilancio di previsione.

Al bilancio annuale di previsione e al rendiconto è allegato l’elenco degli enti e degli organismi strumentali i cui bilanci sono consultabili sui siti internet dei rispettivi Enti territoriali.

L’art. 11 dello schema di Decreto dispone l’obbligo per gli Enti territoriali di adottare comuni schemi di bilancio e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti e organismi strumentali, aziende, società e altri organismi controllati. Tali schemi, unitamente a metodologie comuni ai diversi enti per la costituzione di un sistema di indicatori di risultato, saranno definiti con successivi decreti.

L’articolazione delle spese per missioni e programmi è disciplinata all’art. 12 dello schema di Decreto. Tale articolazione è finalizzata ad assicurare maggiore trasparenza nel processo di allocazione delle risorse pubbliche e ha l’obiettivo di evidenziare l’ammontare di risorse destinate a ciascuna politica settoriale perseguita dall’Ente. Inoltre, l’adozione di uno schema di bilancio articolato per missioni e programmi è coerente con la nuova impostazione del bilancio dello Stato e consente il più rapido consolidamento dei conti di finanza pubblica. In base all’art. 13 dello schema di Decreto le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni. I programmi rappresentano gli aggregati omogenei di attività volti a perseguire gli obiettivi definiti nell’ambito delle missioni. I programmi, inoltre, rappresentano le unità minime di voto per l’approvazione del bilancio di previsione delle amministrazioni e la realizzazione di ciascun programma è attribuita a un unico centro di responsabilità amministrativa. I criteri per la specificazione e classificazione delle spese e delle entrate del bilancio di previsione delle amministrazioni territoriali sono individuati dagli artt. 14 e 15 dello schema di Decreto.

Le tabelle seguenti ricostruiscono l’articolazione delle spese e delle entrate del bilancio di previsione come individuate rispettivamente dagli artt. 14 e 15 dello schema di Decreto.

<b>Articolazione e classificazione delle Spese</b>		
<i>Tipologia</i>	<i>Definizione</i>	<i>Articolazione</i>
Missioni	rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni	Tenendo conto del riparto di competenze di cui degli artt. 117 e 118 della Costituzione e delle Missioni individuate per il bilancio dello stato
Programmi	rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell’ambito delle missioni	Saranno individuati con successivi decreti. E dovranno essere raccordati con la classificazione COFOG
Macroaggregati	Sono articolazioni dei programmi secondo la natura economica della spesa	È prevista l’individuazione dei macro aggregati per ciascuno dei seguenti titoli di spesa: Titolo I Spesa Corrente Titolo II Spesa in Conto Capitale Titolo III Spesa rimborso prestiti Titolo IV Partite di giro/servizi per conto terzi

<b>Articolazione e classificazione delle Entrate</b>	
<i>Tipologia</i>	<i>Definizione</i>
Titoli	Rappresentano le entrate suddivise per fonte di provenienza
Categorie	Esprimono la suddivisione delle fonti di entrata per la natura dell'entrata
Tipologie	Articolano per ciascuna categoria di appartenenza l'oggetto dell'entrata e rappresentano le unità di voto

L'art. 16 dello schema di Decreto disciplina i criteri per la realizzazione di variazioni tra gli stanziamenti in sede di gestione, stabilendo che sono possibili:

- variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'amministrazione;
- variazioni di dotazioni finanziarie solo se interne a ciascun programma, e non è possibile utilizzare stanziamenti in conto capitale per finanziare spese correnti.

I termini di approvazione dei bilancio sono individuati all'art.18 dello schema di Decreto, che fissa al:

- 31 dicembre di ogni anno il termine di approvazione del bilancio di previsione annuale o del budget economico per l'anno successivo;
- 30 aprile dell'anno successivo a quello cui si riferisce, il termine per l'approvazione del rendiconto o del bilancio di esercizio;
- 30 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce, il termine per l'approvazione del bilancio consolidato.

Infine l'articolo 17 dello schema di Decreto prevede che gli enti e gli organismi strumentali debbano predisporre un budget economico e riclassificare i propri dati contabili attraverso la rilevazione SIOPE di cui all'art. 1 comma 6 della legge n. 196 del 2009, al fine di consentire il consolidamento dei propri dati di cassa con quelli delle altre amministrazioni pubbliche. Si prevede, inoltre, che tali enti elaborino un apposito prospetto concernente la ripartizione della propria spesa per missioni e programmi, accompagnata dalla corrispondente classificazione secondo la nomenclatura COFOG di secondo livello. Tale prospetto è allegato al budget e al bilancio di esercizio.

### **L'attuazione delle disposizioni contenute nello schema di Decreto**

Nel Titolo III sono contenute le disposizioni di attuazione dello schema di Decreto e sono dettati i tempi per l'avvio del processo di armonizzazione contabile. L'art. 35 dello schema di Decreto prevede, a partire dal 2012, l'avvio di una fase di sperimentazione della durata di due esercizi finanziari finalizzata alla verifica dell'effettiva rispondenza del nuovo assetto contabile alle esigenze conoscitive della finanza pubblica. La sperimentazione ha l'ulteriore obiettivo di individuare eventuali criticità del sistema al fine di predisporre le opportune modifiche in-tese a realizzare una più efficace disciplina della materia.

L'art. 35 dello schema di Decreto rimanda ad appositi decreti della Presidenza del Consiglio dei Ministri l'individuazione delle modalità della sperimentazione (prevedendo semplificazioni per i Comuni con meno di 5.000 abitanti) e l'individuazione delle amministrazioni coinvolte nella sperimentazione. L'individuazione di tali amministrazioni avverrà con apposito decreto, tenendo conto della collocazione geografica e della dimensione demografica. La sperimentazione prevista dal richiamato art. 35 rappresenta una fase di importanza determinante nel processo di armonizzazione in quanto, a seguito della sperimentazione e in relazione ai suoi esiti, saranno emanati i decreti che disciplineranno in dettaglio l'attuazione del processo di armonizzazione. Il riferimento è alla disciplina dei seguenti aspetti non regolamentati dello schema di Decreto in esame:

- definizione dei principi contabili applicati;
- definizione del livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato;
- definizione del piano dei conti integrato di ciascun comparto;
- codifica della transazione elementare;
- definizione degli schemi di bilancio;
- definizione dei criteri per l'individuazione dei programmi sottostanti le missioni;
- individuazione delle metodologie comuni ai diversi Enti per la costruzione di un sistema di indicatori di risultato semplici.

L'art. 36 dello schema di Decreto disciplina, infine, l'entrata in vigore del Decreto prevedendo tre distinti momenti:

- le disposizioni contenute nel Titolo I, ovvero quelle relative al processo di armonizzazione contabile degli Enti territoriali, entreranno in vigore a decorrere dal 2014;
- le disposizioni relative al settore sanitario, contenute nel Titolo II, entreranno in vigore nell'esercizio successivo a quello di entrata in vigore del Decreto;
- le disposizioni relative alla sperimentazione, contenute nel Titolo III, entreranno in vigore a decorrere dal 2012.

### **Applicazione del D.Lgs. 231/91 alle partecipate degli enti locali**

Con la sentenza n. 234 del 10 gennaio 2011, la Corte di Cassazione ha stabilito che tutte le società a partecipazione pubblica sono sottoposte al regime di responsabilità previsto dal D.Lgs. n. 231 del 2001.

I giudici della Cassazione sez. Penale confermando il precedente orientamento esposto nella sentenza 28699/2010<sup>1</sup> hanno chiarito che le società ATO (ex municipalizzate) operanti nel settore dello smaltimento dei rifiuti non si sottraggono alla disciplina della responsabilità amministrativa previsti dal Decreto Legislativo 231/2001.

Nello specifico la Corte di Cassazione era chiamata a valutare la decisione dei Giudici del tribunale di Enna che avevano deliberato il dissequestro di una s.p.a. siciliana gestita da funzionari regionali e addetta allo smaltimento dei rifiuti in alcune aree della regione. I giudici di merito avevano disposto il dissequestro della società motivando la mancata applicazione del regime sanzionatorio dal Decreto sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche in considerazione della natura pubblicistica del servizio erogato da tale società.

I Giudici di Cassazione accogliendo il ricorso presentato dalla Procura del Tribunale di Enna, hanno annullato il provvedimento dei Giudici di merito con rinvio, per un nuovo esame, al Tribunale di Enna.

La seconda Sezione Penale ha chiarito che in base al dato normativo la disciplina concernente la responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica, porta a ritenere che possano essere esonerati dall'applicazione del D.Lgs 231/2001 solo lo Stato, gli Enti pubblici territoriali, gli Enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale e gli altri enti pubblici non economici.

In base alla indicazione puntuale contenuta nel D. Lgs. Appare evidente che la sola natura pubblicistica dell'ente è una condizione necessaria, ma non sufficiente, a determinare l'esonero dalla disciplina dettata dal decreto.

Affinché, dunque, un ente di natura pubblicistica, che svolga un'attività di tutela e fornitura di un servizio pubblico o una funzione pubblica, non sia sottoponibile al regime di responsabilità delineato con il D.Lgs. 231/2001, è necessaria anche l'assenza di una qualsiasi attività economica svolta dall'ente medesimo.

---

<sup>1</sup>Si veda Cassazione Penale sentenza 28699/2010 relativa all'applicazione delle disposizioni della 231/2001 alle società che gestiscono l'assistenza sanitaria.

Interpretando, dunque, la sentenza dei Giudici di Cassazione, sfuggono al regime di responsabilità amministrativa i soli enti pubblici territoriali, quelli economici e quelli che svolgono funzioni di rilievo costituzionale, restano invece sempre assoggettati alle disposizioni del 231/01 le società partecipate da tali enti anche laddove l'ente pubblico abbia trasferito alla società partecipata risorse, funzioni amministrative e poteri, propri e tipici dell'ente pubblico (ad esempio attività impositiva e di riscossione di tributi).

Tutte le partecipate degli enti locali, indipendentemente dalla tipologia del servizio erogato e dalle modalità con la quale erogano tali servizi sono, in base alla loro natura di società di capitali soggette alle disposizioni del D.Lgs. 231/2001 in quanto svolgono un'attività economica.

<b>Chi è soggetto al D.Lgs 231/01</b>	<b>Chi è escluso dal D.Lgs. 231/01</b>
<p>Tutte le società degli enti pubblici che svolgono attività economiche:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- le società che svolgono attività nel settore sanitario,</li> <li>- le ex municipalizzate (ATO) che gestiscono igiene pubblica, rifiuti, ambiente, diritto all'informazione e alla sicurezza antinfortunistica, igiene del lavoro, tutela del patrimonio storico e artistico, istruzione e ricerca scientifica.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gli enti pubblici territoriali</li> <li>- Gli enti pubblici non economici;</li> <li>- Gli enti che svolgono funzioni non economiche di rilievo costituzionale, come quelle legate al diritto alla salute e all'ambiente.</li> </ul>