



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 29 novembre 2016, composta da:

Dott. Giampiero PIZZICONI Presidente f.f.,

Dott. Tiziano TESSARO Primo Referendario, relatore

Dott.ssa Francesca DIMITA Primo Referendario

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

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 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e da ultimo con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

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 legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;



VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il d.lgs. 23 giugno 2011, n.118;

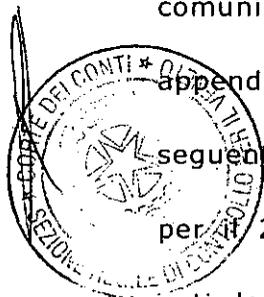
VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, D.L. 174/2012, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA la legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014);

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 13/SEZAUT/2015/ INPR del 9 marzo 2015 recante "...le linee guida, i relativi questionari allegati (distinti per province, comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti) e le annesse appendici, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2014";

VISTE le proprie deliberazioni n. 903/2012/INPR e n. 182/2013/INPR;

VISTA la deliberazione n. 87/2016/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2016 nella quale, in ordine al punto D.1., relativo al controllo sugli enti locali della regione del Veneto ai sensi legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166, veniva stabilito che: "...i controlli sugli Enti Locali dovranno essere razionalizzati attraverso la ricomposizione della



molteplicità delle attribuzioni assegnati alla Sezione ad una analisi complessivamente orientata alla verifica della regolarità amministrativo-contabile degli stessi, e dei rispettivi organismi partecipati, nonché del funzionamento dei sistemi di controllo interno”;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2014, redatta dall'organo di revisione del Comune di Caldiero sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra indicata;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 56/2016, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione per la pronuncia specifica ex art 1, commi 166 e seguenti, della L.266/2015;

UDITO il magistrato relatore, dott. Tiziano Tessaro;

CONSIDERATO che in sede di esame della relazione sul suindicato rendiconto sono emerse irregolarità che non rientrano nelle ipotesi per le quali la Sezione deve adottare apposita pronuncia;



FATTO E DIRITTO

1. L'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 ha attribuito alle Sezioni regionali della Corte dei conti una tipologia di controllo avente ad oggetto i bilanci di previsione ed i rendiconti degli enti locali. Tale controllo si svolge sulla base di relazioni - redatte in conformità alle linee guida approvate in sede centrale - nelle quali gli organi di revisione danno conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal Patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di

indebitamento dagli articoli 119, comma sesto, Cost. e 202, comma 1, TUEL e di ogni altra grave irregolarità contabile o finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.

Detto controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, si affianca, completandolo, al controllo sulla gestione in senso stretto che, avendo ad oggetto l'azione amministrativa nel suo complesso e servendo ad assicurare che l'uso delle risorse pubbliche avvenga nel modo più efficace, economico ed efficiente, tralascerebbe di occuparsi anche degli aspetti di natura finanziaria e della struttura e della gestione del bilancio che, viceversa, costituiscono l'oggetto del controllo ex art. 1, comma 166, 1. 266/2005 (Corte cost. 7 giugno 2007, n. 179 e 9 febbraio 2011,

37).
Qualora dall'esame delle relazioni pervenute o eventualmente anche sulla base di altri elementi, le sezioni regionali accertino che l'ente abbia assunto comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria ovvero che non abbia rispettato gli obiettivi posti dal patto, adottano specifica pronuncia e vigilano sull'adozione, da parte dell'ente locale, delle necessarie misure correttive.

Tanto l'adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, quanto la segnalazione di irregolarità non gravi ovvero di sintomi di criticità, hanno lo scopo di riferire all'organo elettivo e di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui

congruità potrà essere valutata dalla Sezione nell'ambito del controllo sull'intero ciclo di bilancio.

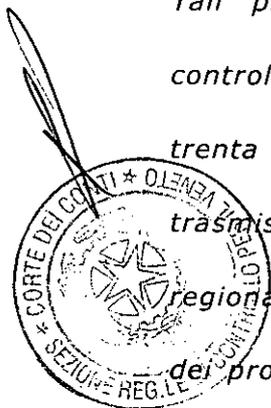
In tale quadro legislativo, è stato inserito l'articolo 6, comma 2, d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149 il quale, rafforzando il controllo reso dalla Corte dei conti, ha stabilito che, qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo emergano *"comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario"* e lo stesso ente non abbia adottato le necessarie misure correttive, la sezione regionale competente, accertato l'inadempimento, trasmetta gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Come precisato dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione 2/AUT/2012/QMIG), l'articolo 6, comma 2, del d.lgs. citato conferma le attribuzioni intestate alle Sezioni regionali di controllo le quali, una volta riscontrate le gravi criticità nella tenuta degli equilibri di bilancio da parte dell'ente, tali da provocarne il dissesto, non si limitano a vigilare sull'adozione delle misure correttive tempestivamente proposte, come già previsto dall'articolo 1, comma 168, L. n. 266/2005, bensì accertano il loro adempimento entro un termine determinato dalle Sezioni stesse (punto n. 4 della deliberazione).

Inoltre, il D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 7 dicembre 2012,

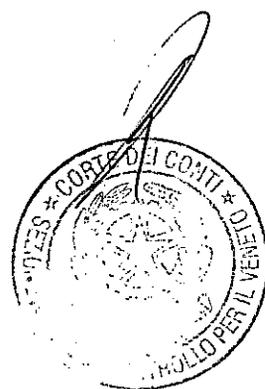


n. 213 ha, tra l'altro, ulteriormente potenziato la vigilanza sull'adozione delle misure correttive prevedendo, all'art. 3, comma 1, lettera e), che l'accertamento da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti di *"squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spesa, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

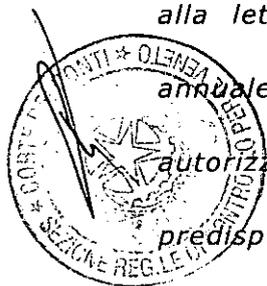
2. Uno specifico approfondimento è stato svolto, sulla scorta delle indicazioni ermeneutiche fornite dalla Sezione Autonomie, oltreché sulle operazioni di razionalizzazione delle partecipazioni societarie contemplate dalla legge 190/2014 (e ora previste, con diverse scadenze e contenuti, dal D. Lgs. 175/2016), sulle modalità con le quali l'Ente ha realizzato la fondamentale operazione propedeutica all'applicazione dei nuovi principi



dell'armonizzazione contabile (primo, fra tutti, il principio della competenza finanziaria potenziata) rappresentata dal riaccertamento straordinario dei residui. Il tutto, peraltro, senza tralasciare l'esame accurato delle risultanze dei questionari approvati dalla Sezione Autonomie in ossequio all'art. 1, comma 166, della legge 266/2005, e redatti dall'organo di revisione, che ha quindi imposto il necessario approfondimento istruttorio effettuato dalla Sezione per la rilevazione delle criticità gestionali. In esito all'istruttoria svolta è emerso che il Comune di Caldiero ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui con delibera n. 37 del 30/04/2015. Come noto, tale operazione si è resa necessaria sulla base del disposto normativo di cui all'art. 3, comma 7, del d.lgs. 118 del 2011 che prevede: *"Al fine di adeguare i residui attivi e passivi risultanti al 1° gennaio 2015 al principio generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato n. 1, le amministrazioni pubbliche di cui al comma 1, con delibera di Giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario, provvedono, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, al riaccertamento straordinario dei residui, consistente: a) nella cancellazione dei propri residui attivi e passivi, cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015. Non sono cancellati i residui delle regioni derivanti dal perimetro sanitario cui si applica il titolo secondo e i residui passivi finanziati da debito autorizzato e non contratto. Per ciascun residuo eliminato*



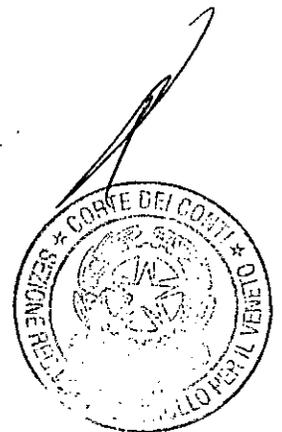
in quanto non scaduto sono indicati gli esercizi nei quali l'obbligazione diviene esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. Per ciascun residuo passivo eliminato in quanto non correlato ad obbligazioni giuridicamente perfezionate, è indicata la natura della fonte di copertura; b) nella conseguente determinazione del fondo pluriennale vincolato da iscrivere in entrata del bilancio dell'esercizio 2015, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi eliminati ai sensi della lettera a), se positiva, e nella rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 a seguito del riaccertamento dei residui di cui alla lettera a); c) nella variazione del bilancio di previsione annuale 2015 autorizzatorio, del bilancio pluriennale 2015-2017 autorizzatorio e del bilancio di previsione finanziario 2015-2017 predisposto con funzione conoscitiva, in considerazione della cancellazione dei residui di cui alla lettera a). In particolare gli stanziamenti di entrata e di spesa degli esercizi 2015, 2016 e 2017 sono adeguati per consentire la reimputazione dei residui cancellati e l'aggiornamento degli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato; d) nella reimputazione delle entrate e delle spese cancellate in attuazione della lettera a), a ciascuno degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. La copertura finanziaria delle spese



reimpegnate cui non corrispondono entrate riaccertate nel medesimo esercizio è costituita dal fondo pluriennale vincolato, salvi i casi di disavanzo tecnico di cui al comma 13; e) nell'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, rideterminato in attuazione di quanto previsto dalla lettera b), al fondo crediti di dubbia esigibilità. L'importo del fondo è determinato secondo i criteri indicati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4.2. Tale vincolo di destinazione opera anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo (disavanzo di amministrazione)".

Il principio contabile generale n. 16 della competenza finanziaria, cd. "potenziata", prevede che le obbligazioni siano registrate quando l'obbligazione sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile. Pertanto, mediante l'attività di riaccertamento straordinario, l'Ente può individuare quei residui che, se pur corrispondendo ad obbligazioni perfezionate, non sono esigibili nell'esercizio in cui tali obbligazioni sono sorte (come previsto dal previgente sistema contabile), bensì in esercizi successivi in cui tali impegni vanno registrati nelle corrispondenti scritture contabili.

Va rammentato (Sezione delle Autonomie n. 4/SEZAUT/2015/INPR) che "Un corretto riaccertamento straordinario dei residui - dal lato sia delle entrate che delle spese - e l'istituzione di un "idoneo" Fondo crediti di dubbia



esigibilità, costituiscono strumenti basilari per la partenza della nuova contabilità e per la salvaguardia dell'equilibrio unitario della finanza pubblica, che trova nei novellati artt. 81, 97, 117 e 119 Cost. il parametro cui deve informarsi l'attuazione della predetta disciplina (in tal senso, cfr. C. cost., sentenza n. 88 del 2014)".

Dall'esame della deliberazione giunta con la quale il Comune ha approvato il prospetto di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, è emerso che le reimputazioni hanno riguardato esclusivamente l'esercizio 2015, evenienza quest'ultima che può suscitare alcune perplessità circa la correttezza della procedura seguita dall'Ente, considerato che secondo la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti (delibera n. 32 del 2015),

relativamente alla corretta determinazione del fondo pluriennale vincolato "...la reimputazione al solo esercizio 2015 dei residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato, o fattispecie analoghe riferite ad un arco temporale fittizio, evidenziano una carenza di programmazione e una conseguente grave irregolarità contabile nell'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, in quanto l'esigibilità del residuo passivo non è stata determinata correttamente".

Come noto, il riaccertamento straordinario ha la finalità di adeguare l'ammontare dei residui ante riforma (nel caso di specie i residui presenti in bilancio al 31 dicembre 2014) al principio della competenza finanziaria potenziata. Pertanto non appare



conforme allo spirito della legge e potenziale causa di anomalia di trattamento tra situazioni similari l'utilizzo di tale strumento per "sanare" il bilancio dalle conseguenze di gestioni pregresse non rispettose dei principi contabili e degli equilibri finanziari.

Diversamente argomentando si determinerebbero ingiustificate disparità di trattamento, ad esempio, tra un Comune che, correttamente operando il riaccertamento, o semplicemente perché si trova in situazione di disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio 2014, ricorre alla procedura di riequilibrio e un Comune che, in situazione di disavanzo sostanziale, per mezzo del riaccertamento dissimula la propria situazione finanziaria ripianandola in trent'anni. In tal modo viene meno anche la corretta imputazione della responsabilità finanziaria ed amministrativa di ciascun esercizio finanziario e di coloro che a livello di governo e di amministrazione hanno operato in modo non conforme ai principi contabili.

Purtuttavia, non va sottaciuto che il principio contabile 9.3 dispone che *"al fine di evitare comportamenti opportunistici, non è possibile effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni"*. Al riguardo, si evidenzia che la Sezione Autonomie ha ribadito che *"l'operazione è straordinaria, non frazionabile e non ripetibile"* (Sez. Autonomie n. 4/2015). Di talché le risultanze istruttorie evidenziano l'impossibilità di fornire una rappresentazione della situazione contabile in linea con i principi della contabilità armonizzata



enunciati espressamente come finalità del coordinamento finanziario, ai fini dell'art. 117, comma 3, Cost.

La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei rendiconti successivi, per la verifica della corretta applicazione dei principi contabili.

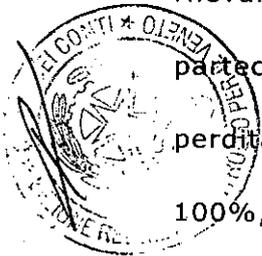
3. La Sezione ritiene doveroso segnalare altresì la presenza delle seguenti criticità, riscontrate sulla base del questionario e dell'attività istruttoria, che vanno attentamente vagliate nella gestione del bilancio degli esercizi futuri.

Infatti, dall'esame della relazione sul rendiconto 2014, redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg. della legge 23 dicembre 2005 n.266 e dai dati in possesso di questa Corte, sono emerse delle rilevanti criticità riguardanti la situazione degli organismi

partecipati. L'Ente partecipa a tre organismi, tutti attualmente in perdita: l'Azienda Speciale Terme di Giunone, partecipata al 100%, in perdita per € 155.823, il Consorzio di Bacino Veronese,

in perdita per € 63.714, ed il Consorzio Depurazione Acque dei Comuni di Verona Est, in liquidazione dal 2015 a seguito dell'adesione ad Acque Veronesi s.c.a.r.l., in perdita per €100.115.

L'istruttoria ha dato conto, inoltre, dell'esistenza di una garanzia fidejussoria a favore della partecipata totalitaria Azienda Speciale Terme di Giunone, per un importo di € 77.415, deliberata a fine 2013 i cui potenziali effetti sull'Ente rilevano a partire dal bilancio 2014. Tale fideiussione, giuste informazioni fornite dal Comune, è



a garanzia di un mutuo destinato alla realizzazione di una piscina tipo laguna nel complesso termale gestito dalla partecipata; l'Ente, informalmente mediante mail, ha precisato che *"È stata rilasciata con deliberazione di Consiglio Comunale nr. 42/2016, poi rettificata dalla 46/2016. Il comune rispetta abbondantemente i limiti di indebitamento e stanzia, prudenzialmente, l'importo della rata annua tra le spese correnti. Con l'introduzione della contabilità armonizzata la somma è iscritta nei fondi di riserva e altri accantonamenti secondo quanto previsto dall'esempio 7) punto 2) del principio contabile 4/2"*.

In caso di escussione, tale accantonamento consente di destinare una quota del risultato di amministrazione a copertura della spesa sostenuta per il pagamento del debito garantito.

La prosecuzione dell'istruttoria ha permesso di rilevare che l'Ente rispetta l'art. 204 del TUEL (incidenza 2,4%) ed il parametro deficitario n. 7 (incidenza 46,6%), che gli interessi potenzialmente derivanti dalla fidejussione concorrono alla formazione del limite di indebitamento, mentre l'intero importo garantito non appare essere stato inserito nello stock di debito.

La Sezione, in ordine alle risultanze istruttorie ed alle risposte fornite, nel prendere atto delle misure adottate dall'amministrazione, in relazione al complesso rapporto che si pone - a legislazione vigente - tra ente locale e società partecipata, sottolinea, in linea generale, che l'utilizzo di risorse pubbliche, anche se adottato attraverso moduli privatistici,



impone particolari cautele e obblighi in capo a tutti coloro che - direttamente o indirettamente - concorrono alla gestione di tali risorse, radicandone pertanto sia la giurisdizione che il controllo della Corte dei conti.

I suddetti obblighi e cautele sono inscindibilmente connessi alla natura pubblica delle risorse finanziarie impiegate e, pertanto, non vengono meno nemmeno a fronte di scelte politiche volte a porre a carico di società a partecipazione pubblica, e dunque indirettamente a carico degli enti locali che partecipano al capitale di tali società, i costi di attività e servizi che, sebbene non remunerativi per il soggetto che li svolge, si prefiggono tuttavia il perseguimento di obiettivi di promozione economica e sociale a vantaggio dell'intera collettività.



Envero, scelte politiche siffatte, proprio per il negativo e ingente impatto che producono sulle finanze e sul patrimonio dell'ente partecipante (in maniera più o meno rilevante a seconda dell'entità della quota di capitale sociale posseduto), non presuppongono soltanto che quest'ultimo sia in grado di sopportarne i relativi oneri senza pregiudizi per il proprio equilibrio finanziario e patrimoniale. Infatti, anche a fronte di enti dotati di risorse tali da poter far fronte agli oneri connessi alle perdite delle società da essi partecipate, le scelte politiche volte ad addossare tali oneri all'ente e dunque, in definitiva, alla collettività della quale detto ente è esponentiale, richiedono, a monte, approfondite valutazioni in merito alla coerenza

dell'attività societaria. Ciò, rispetto:

- alla missione istituzionale dell'ente;
- all'effettiva produzione di servizi di interesse generale, nonché in merito ai relativi costi/benefici;
- all'appropriatezza del modulo gestionale;
- alla comparazione con i vantaggi/svantaggi e con i risparmi/costi/risultati offerti da possibili moduli alternativi;
- alla capacità della gestione di perseguire in modo efficace, economico ed efficiente, in un'ottica di lungo periodo, i risultati assegnati, anche in termini di promozione economica e sociale.

Non si può inoltre prescindere, a valle, da un costante e attento monitoraggio in ordine all'effettiva permanenza dei presupposti valutativi che hanno determinato la scelta partecipativa iniziale nonché da tempestivi interventi correttivi in reazione ad eventuali mutamenti che intercorrano, nel corso della vita della società, negli elementi originariamente valutati.

Ciò premesso, diviene di logica e palmare evidenza la necessità per l'ente, stante le problematiche relative alle proprie partecipate, che hanno registrato significative perdite e, quanto al Consorzio Depurazione Acque dei Comuni di Verona Est, in liquidazione dal 2015, e indipendentemente dalla consistenza più o meno ampia della propria partecipazione azionaria, di effettuare un effettivo monitoraggio sull'andamento delle società e sugli sviluppi della procedura di liquidazione; il che dovrebbe consentire di prevenire fenomeni patologici e ricadute negative -



a vario titolo - sul bilancio dell'ente.

Per le Società non oggetto di procedure di liquidazione o fallimentari ma con ingenti perdite societarie, qualora non sia stata decisa la dismissione, si ravvisa la necessità di effettuare una seria indagine sui costi e ricavi e sulla stessa pertinenza dell'oggetto sociale alle finalità dell'ente, che non può prescindere da un'azione preventiva di verifica e controllo da parte dell'ente in merito alle attività svolte dalla società.

In tale prospettiva, l'intera durata della partecipazione deve essere accompagnata dal diligente esercizio di quei compiti di vigilanza (es., sul corretto funzionamento degli organi societari, sull'adempimento degli obblighi scaturenti dalla convenzione di servizio, sul rispetto degli standard di qualità ivi previsti),

di indirizzo (es., attraverso la determinazione degli obiettivi di fondo e delle scelte strategiche) e di controllo (es, sotto l'aspetto dell'analisi economico finanziaria dei documenti di bilancio e della verifica dell'effettivo valore della partecipazione detenuta) che la

natura pubblica del servizio (e delle correlate risorse) e la qualità di socio comportano.

Tali obblighi assumono particolare pregnanza, come nei casi in specie, in presenza di gestioni connotate da risultati negativi che - soprattutto se reiterati - impongono all'ente di valutare la permanenza di quelle condizioni di natura tecnica e/o di convenienza economica nonché di sostenibilità politico-sociale che giustificarono (o che comunque avrebbero dovuto giustificare) a

monte la scelta di svolgere il servizio e di farlo attraverso moduli privatistici. A tale riguardo giova richiamare la normativa recente che assegna all'ente l'analisi puntuale e concreta delle attività indicate come scopi societari: il che permetterebbe di sondare l'esistenza di quel rapporto di stretta necessità richiesto dall'art. 3, co. 27, della Legge 24 dicembre 2007 n. 244, ma anche, più in generale, se le attività indicate siano riconducibili ad una categoria (funzioni, servizi, mere attività economiche, attività strumentali) che, come noto, ha ripercussioni sul piano della indispensabilità e attinenza delle funzioni all'ente locale.

Detto rapporto appare ancor più evidente dopo l'entrata in vigore dell'articolo 1, commi 611 e 612 della legge 190/2014 (Legge di stabilità 2015) ove testualmente si afferma, rimarcando la pedissequa applicazione del citato articolo 3 comma 27, l'esigenza di provvedere ad un attento Piano di razionalizzazione delle società partecipate direttamente ed indirettamente. Si prevede, infatti, in dette disposizione che: *"611. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 3, commi da 27 a 29, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni, e dall'articolo 1, comma 569, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, e successive modificazioni, al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica, il contenimento della spesa, il buon andamento dell'azione amministrativa e la tutela della concorrenza e del mercato, le regioni, le province autonome di Trento e di Bolzano, gli enti locali, le camere di commercio,*



industria, artigianato e agricoltura, le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici e le autorità portuali, a decorrere dal 1° gennaio 2015, avviano un processo di razionalizzazione delle società e delle partecipazioni societarie direttamente o indirettamente possedute, in modo da conseguire la riduzione delle stesse entro il 31 dicembre 2015, anche tenendo conto dei seguenti criteri:

a) eliminazione delle società e delle partecipazioni societarie non indispensabili al perseguimento delle proprie finalità istituzionali, anche mediante messa in liquidazione o cessione;

b) soppressione delle società che risultino composte da soli amministratori o da un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti;

c) eliminazione delle partecipazioni detenute in società che svolgono attività analoghe o simili a quelle svolte da altre società partecipate o da enti pubblici strumentali, anche mediante operazioni di fusione o di internalizzazione delle funzioni;

d) aggregazione di società di servizi pubblici locali di rilevanza economica;

e) contenimento dei costi di funzionamento, anche mediante riorganizzazione degli organi amministrativi e di controllo e delle strutture aziendali, nonché attraverso la riduzione delle relative remunerazioni".

Ed ancora che: "612. I presidenti delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano, i presidenti delle province, i



sindaci e gli altri organi di vertice delle amministrazioni di cui al comma 611, in relazione ai rispettivi ambiti di competenza, definiscono e approvano, entro il 31 marzo 2015, un piano operativo di razionalizzazione delle società e delle partecipazioni societarie direttamente o indirettamente possedute, le modalità e i tempi di attuazione, nonché l'esposizione in dettaglio dei risparmi da conseguire. Tale piano, corredato di un'apposita relazione tecnica, è trasmesso alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti e pubblicato nel sito internet istituzionale dell'amministrazione interessata. Entro il 31 marzo 2016, gli organi di cui al primo periodo predispongono una relazione sui risultati conseguiti, che è trasmessa alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti e pubblicata nel sito internet istituzionale dell'amministrazione interessata. La pubblicazione del piano e della relazione costituisce obbligo di pubblicità ai sensi del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33".

Dall'altro lato, si sottolinea l'esigenza di prestare particolare attenzione allo sviluppo di strutture organizzative e di professionalità interne capaci di consentire all'ente un adeguato espletamento delle funzioni sopra richiamate, grazie anche ad un efficace supporto agli organi di governo nell'esercizio delle attività di loro competenza nonché all'impiego di idonei strumenti di *corporate governance*.

Invero, l'utilizzo di moduli privatistici da parte di soggetti pubblici, pur vedendo subordinata la logica del profitto per il



perseguimento di finalità di interesse generale, non può tuttavia prescindere da quel canone gestionale minimo imprescindibilmente e ontologicamente caratterizzante l'iniziativa privata rappresentato dall'economicità, la quale impone anzitutto che l'attività intrapresa sia atta a generare, entro un lasso di tempo ragionevole, flussi in entrata tali da coprire quelli in uscita, in modo da escludere che il soggetto possa sistematicamente operare in perdita. La realizzazione dell'equilibrio economico costituisce, infatti, garanzia della capacità di perseguire le finalità istituzionali dell'ente, sia con veste pubblica che privata, per la qual cosa detto equilibrio a valere nel tempo deve essere un obiettivo essenziale il cui mancato perseguimento condiziona la stessa funzionalità dell'ente medesimo.

Si ricorda, peraltro, che per consolidato orientamento della giurisprudenza contabile (cfr., per tutte, Corte dei conti, Sezione giurisdizionale Umbria, sentenza n. 354 dell'8 novembre 2006), dalla trasgressione di questi obblighi e dal perdurare di scelte del

tutto irrazionali e antieconomiche, può scaturire una responsabilità per danno erariale dei pubblici amministratori.

Detto principio qualificabile come di "sana gestione societaria", appare ora ancor più suffragato a seguito di apposita disposizione normativa che lo impone atteso che nella legge 147/2013 all'articolo 1, comma 553 primo periodo espressamente si prevede che: *"A decorrere dall'esercizio 2014 i soggetti di cui al comma 550 a partecipazione di maggioranza, diretta e indiretta,*

delle pubbliche amministrazioni locali concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, perseguendo la sana gestione dei servizi secondo criteri di economicità e di efficienza".

Infatti, la disponibilità da parte degli enti locali di risorse tali da poter far fronte agli oneri connessi alle perdite delle società da essi partecipate, non può essere richiamata quale motivo per giustificare il mancato raggiungimento di una gestione economica, efficace ed efficiente, anche in un'ottica di lungo periodo. Anzi, appare necessario evidenziare che tale possibilità di poter tendere ad un equilibrio nel lungo periodo, che poteva essere motivata dall'esigenza, come nel caso in questione, di soddisfare primari interessi dell'ente in termini di promozione economica e sociale, sembra essersi attenuata se non addirittura scomparsa a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 6, comma 19, del citato D.L. n. 78/2010.



La citata disposizione fa venir meno la possibilità per gli enti controllanti di procedere ad una ricapitalizzazione delle proprie controllate laddove queste presentino delle perdite di esercizio negli ultimi tre anni.

Recita, infatti, l'articolo in questione: *"Al fine del perseguimento di una maggiore efficienza delle società pubbliche, tenuto conto dei principi nazionali e comunitari in termini di economicità e di concorrenza, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non possono, salvo quanto*

previsto dall'art. 2447 codice civile, effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate non quotate che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali...".

La ratio della disposizione va individuata nella preoccupazione del legislatore nazionale di evitare la violazione del divieto di erogare aiuti di stato conseguente alla prassi, ormai consolidata, seguita dagli enti pubblici ed in particolare dagli enti locali, di procedere a ricapitalizzazioni e ad altri trasferimenti straordinari per coprire le perdite d'esercizio delle proprie partecipate: prassi che, come noto, la Commissione europea sta cercando di contrastare anche al fine di garantire la massima operatività del principio della concorrenza nel mercato comune.

La norma preclude la possibilità di intervenire sul capitale delle società che presentino una perdita strutturale reiterata, tale da minacciare la continuità aziendale e, di conseguenza, la stessa sopravvivenza di quegli organismi non in grado di tendere, se non all'utile, almeno al pareggio di bilancio.

Non da ultimo, in merito alla prassi di concedere fidejussioni bancarie agli organismi comunque partecipati dagli enti locali (soci o a soggetti concessionari per o svolgimento di attività di interesse collettivo,) giova premettere che questa Sezione ha più volte rilevato come la natura giuridica dell'obbligazione

fideiussoria risulti accessoria rispetto all'obbligazione garantita, "... infatti, la fideiussione non è valida se non è valida l'obbligazione principale, salvo che sia prestata per un'obbligazione assunta da un incapace (art. 1939 c.c.); inoltre, la fideiussione non può eccedere ciò che è dovuto dal debitore, né può essere prestata a condizioni più onerose (art. 1941 c.c. primo comma). Ancora, la fideiussione si estende a tutti gli accessori del debito principale, nonché alle spese per la denuncia al fideiussore della causa promossa contro il debitore principale e alle spese successive (art. 1942 c.c.); il fideiussore, infine, può opporre al creditore tutte le eccezioni che spettano al debitore principale, salva quella derivante da incapacità (art. 1945 c.c.)..." (deliberazione di questa Sezione n. 368/2011/PAR). La valenza del vincolo di accessorietà per tutta la durata del rapporto fideiussorio (sicché le vicende che attengono al rapporto principale si ripercuotono necessariamente sulla garanzia fideiussoria - cfr. ex. multis Cassazione, sezione I civile, 14 dicembre 2007, n. 26262), origina diverse conseguenze, non solo sull'efficacia e sulla estensione della garanzia fideiussoria, ma anche sul piano giuscontabile: "...emerge, infatti, dalla disciplina sommariamente delineata che il mantenimento dell'iscrizione in bilancio della posta inerente l'obbligazione di garanzia, fintantoché sussista l'obbligazione principale, rappresenta un preciso obbligo da parte del Comune, posto non già a presidio di vincoli di prudenza o di opportunità, bensì di imprescindibili



doveri di veridicità e chiarezza del bilancio, affermati dal principio contabile n. 1 (Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali), punto c. sezione II, approvato il 12 marzo 2008 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali costituito presso il Ministero degli Interni, nonché, da ultimo, dall'Allegato 1 (punto 5) dell'art. 3 comma 1 del D. Lgs. n. 118 del 23/06/2011..." (deliberazione di questa Sezione n. 368/2011/PAR). Le anzidette conclusioni di questa Sezione trovano, inoltre, esplicita conferma nella disamina dei limiti che circondano l'assunzione di obbligazioni fideiussorie da parte dell'ente locale e, segnatamente, del vincolo previsto dal comma 4 dell'art. 204 del TUEL in base al quale "gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'articolo 204 e non possono impegnare più di un quinto di tale limite". La ratio di tale normativa appare riconducibile al generale divieto, per le regioni e gli enti locali, di ricorrere all'indebitamento per spese diverse dalle spese di investimento, previsto dall'articolo 119 della Costituzione, al fine di limitare il ricorso a questa forma di finanziamento ai soli casi in cui i relativi costi possano risultare neutralizzati dai benefici derivanti alla collettività da spese di investimento. E' evidente quindi come, attraverso tali disposizioni, si sia voluto introdurre, in via normativa primaria, un meccanismo rigido che opera in modo vincolato su una delle componenti della spesa, appunto quella di



investimento, utilizzata dagli enti per raggiungere parte degli obiettivi che si prefiggono, senza che residuino in capo agli enti medesimi margini di discrezionalità nella scelta dei parametri suddetti (cfr. delibera di questa Sezione n. 269/2011/PAR dell'8/03/2011). Ciò, anche in considerazione del fatto che, alla luce di quanto evidenziato, il rilascio di una garanzia fideiussoria, assimilata normativamente all'ipotesi di indebitamento, potrebbe esporre l'ente garante al rischio di escussione in caso di insolvenza del debitore, non solo in rapporto alla situazione debitoria attuale, ma anche a quella prevedibile futura (cfr. delibera di questa Sezione n. 449/2010/PAR del 14/12/2010). Dall'affermata assimilazione operata dal legislatore tra indebitamento e fideiussione discende che la possibilità per gli enti locali di prestare garanzie fideiussorie a terzi è circoscritta alle sole operazioni, tra l'altro, di investimento, comportanti futuri vantaggi per la comunità (cfr. la delibera di questa Sezione n. 190/2012/PAR nonché quelle della Sezione regionale di controllo Piemonte n. 14/PAR/2007 del 13/09/2007 e della Sezione Lombardia n. 92/2010/PAR del 04/02/2010). La estrema cautela che deve dunque accompagnare la prestazione di fideiussioni da parte degli enti locali impone, dunque, *"...la necessità che l'iscrizione della passività virtuale riferibile all'obbligazione accessoria di garanzia deve, al pari dei mutui direttamente contratti dal Comune con finanziamento garantito da entrate correnti proprie, permanere per tutta la durata dell'obbligazione*



principale..." (deliberazione di questa Sezione n. 368/2011/PAR, citata). Alla luce di quanto sopra premesso, ritiene il Collegio, che l'amministrazione debba continuare a monitorare con puntualità la corretta gestione dei debiti (mutui) a suo tempo contratto dalle proprie partecipate al fine di evitare che eventuali possibili insolvenze possano riverberarsi sui propri equilibri di bilancio. Ciò, in relazione alle obbligazioni principali garantite in qualità di fideiussore. Sul punto, giova evidenziare che questa Sezione ha affermato che proprio il peculiare regime giuridico dell'obbligazione fideiussoria, caratterizzato da un vincolo particolarmente pregnante sul patrimonio, impone al fideiussore l'attento monitoraggio dell'esposizione debitoria al fine di prevedere un'idonea copertura finanziaria la cui consistenza dipenderà, in un'ottica prudenziale, dall'esborso massimo cui il garante potrebbe essere costretto in caso di escussione, nonché (eventualmente) dalla probabilità di insolvenza e dalle concrete condizioni cui è subordinato l'intervento finanziario del fideiussore. Se è vero, infatti, che, in base al criterio di competenza finanziaria, le spese si riconducono al periodo amministrativo in cui sorge l'obbligo a pagare (impegno), non v'è dubbio che dai principi di attendibilità e veridicità del bilancio nonché dal principio di copertura degli oneri finanziari discenda l'obbligo per l'ente che rilascia la garanzia fideiussoria di predisporre adeguati accantonamenti a fondo rischi (principio contabile n. 3 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli



enti locali). Peraltro, il Collegio, chiamato in altra occasione ad esprimersi in merito alla possibilità da parte di ente locale di prestare garanzia fideiussoria ad un ATER, ha affermato che *"...il principio di sana gestione finanziaria impone all'Ente locale di valutare attentamente l'opportunità di rilasciare la garanzia in relazione alle caratteristiche del debitore principale e degli specifici obblighi assunti mediante il negozio giuridico da stipulare: al riguardo andrà, in particolare, effettuata la verifica della solvibilità del debitore principale, in quanto l'assunzione di un'obbligazione solidale, quale la fideiussione (art. 1944 cc), può comportare per il garante il pagamento dell'intero ammontare del debito, con potenziali conseguenze sugli equilibri di bilancio. Da ciò consegue che, qualora si riscontri una elevata probabilità di insolvenza e, quindi, di escussione, fermi restando e in disparte gli eventuali profili di responsabilità amministrativa, l'obbligazione fideiussoria andrà equiparata in sostanza a un'operazione di indebitamento, con conseguenze sia sul piano della rappresentazione contabile, sia su quello della copertura e della sostenibilità finanziarie..."* (questa Sezione, deliberazione n. 190/2012/PAR e deliberazione della Sezione Friuli Venezia Giulia FVG n. 1/2012/PAR del 16 dicembre 2011).

Va inoltre aggiunto al riguardo che la deliberazione Sez. Aut. n. 16/2015/QMIG ha sottolineato che la concessione di garanzie da parte degli enti territoriali incide sulla capacità di indebitamento degli stessi enti e soggiace ai limiti imposti dall'art. 119, comma



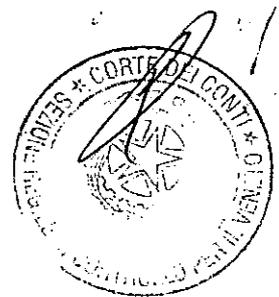
6, Cost., secondo cui il ricorso all'indebitamento si giustifica esclusivamente per il finanziamento di spese di investimento. Trattandosi di operazione correlata alla realizzazione di investimenti, si applica il principio 4.152 del SEC 2010, i cui contenuti sono trasfusi nell'art. 3, commi 17 e 18, l. n. 350/2003. Per gli enti locali tali regole sono declinate dall'art. 207, d.lgs. n. 267/2000. I soggetti destinatari del rilascio di garanzie devono essere individuati con riguardo alla finalità degli investimenti finanziati, che devono rientrare necessariamente fra le tipologie di cui all'art. 3, comma 18, l. n. 350/2003, secondo la nozione di investimento per l'ente territoriale che fornisce la garanzia, indipendentemente dal ~~del~~ possesso, da parte degli organismi a partecipazione pubblica, dei requisiti dell'in house providing oppure dalla loro inclusione nell'elenco ISTAT. Posto che le garanzie prestate concorrono al limite di indebitamento di cui all'art. 62, comma 6, d.lgs. n. 118/2011, la proficuità deve considerarsi caratteristica essenziale dell'investimento, per cui il rilascio di garanzie può essere effettuato in presenza di determinate condizioni, essenzialmente riconducibili all'acquisizione di un nuovo corrispondente valore al patrimonio dell'ente che lo effettua. Il divieto di rilascio di garanzie a favore di società partecipate non quotate con perdite reiterate per tre esercizi consecutivi (art. 6, comma 19, d.l. n. 78/2010) costituisce una forma di applicazione concreta dei predetti principi, validi per la generalità degli enti territoriali. L'esclusione



dal calcolo dei limiti di indebitamento delle rate sulle garanzie prestate dagli enti territoriali è consentita, nel rispetto della normativa prevista dall'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011, soltanto nelle ipotesi di accantonamento dell'intero importo del debito garantito affinché, nel rispetto del principio della prudenza, sia realizzata un'adeguata copertura degli oneri conseguenti all'eventuale escussione del debito per il quale è concessa la garanzia.

In conclusione, il Collegio ritiene che la presenza di partecipazioni dirette ad enti e/o a società di capitali che, negli ultimi tre anni abbiano evidenziato una perdita, potrebbe rappresentare un rischio per la stabilità dell'equilibrio di bilancio dell'Ente socio e, comunque, un appesantimento per la gestione del bilancio degli esercizi futuri. In base alle sopra richiamate considerazioni invita l'amministrazione nell'ambito dell'esercizio dei relativi poteri di azionista, ad effettuare un attento monitoraggio dell'andamento delle partecipazioni al fine di poter contribuire ad evitare per il futuro il ripetersi delle criticità sopra evidenziate. Appare utile, inoltre, suggerire di seguire con analoga attenzione gli esiti, ove presenti, della procedura di liquidazione nonché, in presenza di perdite di esercizio societarie di procedere alla stima dei relativi cespiti, qualora presenti, iscritti nel conto patrimoniale dell'ente, al minor valore fra il costo di acquisto e quello del patrimonio netto delle partecipata considerata.

Conclusivamente, la Sezione, nel prendere atto che risulta



pervenuto il Piano di razionalizzazione delle partecipazioni societarie, di cui al richiamato articolo 1, commi 611 e 612 della Legge 190/2014, ma non la relazione sull'attuazione del piano, malgrado i solleciti provenienti effettuati dalla Sezione, si riserva di accertarne il conseguimento in sede di verifica della relazione di attuazione che dovrà necessariamente e tempestivamente pervenire a questa Corte, atteso il già evidenziato ritardo che non denota altro che scarso interesse ed inefficienza della governance dell'Ente sulle proprie partecipate.

L'istruttoria condotta ha permesso di verificare, altresì, il rispetto della riduzione della spesa, come disposto dall'art.1, c. 557, L.296/2006 e s.m.i., per € 2.588,63 sebbene si rilevi che tale

risultato deriva dall'aumento della componente esclusa dal calcolo

Spese sostenute per il personale comandato presso altre amministrazioni per le quali è previsto il rimborso dalle

amministrazioni utilizzatrici": già dal rendiconto 2013, tale voce era passata da € 23.873,31 del 2012, a € 71.080,68 nel 2013 per effetto del convenzionamento del Segretario comunale, per il quale nel corso del 2012 il comune di Caldiero ha assunto il ruolo di ente capofila. Anche nell'esercizio 2014 il Comune di Caldiero ha ricevuto il rimborso percentuale del costo del segretario dai Comuni di Illasi e Mezzane di Sotto per € 70.898,63, e ha ritenuto di escludere dalla propria spesa di personale tale importo, in quanto già computato da parte degli altri comuni tenuti al pagamento e oggetto di rimborso. In proposito, va tuttavia



segnalato che la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti (delibera 17/2013), ha affermato il principio secondo cui l'onnicomprensività della nozione spesa di personale, da intendere ai fini del rapporto strutturale tra la spesa di personale e la spesa corrente, ex all'art. 76, comma 6 del d.l. 112/2008, convertito dalla legge n.133/2008, importa che nel caso dell'utilizzo del segretario in convenzione, la spesa imputata all'ente capofila deve essere calcolata in virtù del rapporto organico che intercorre con l'ente di appartenenza, considerando l'intero importo.

Di talché, nel caso di specie, relativo alla figura del segretario non si ritiene che si possa suddividere la spesa pro quota, ai fini del limite. Ciò comporterebbe l'abbassamento della soglia di legge e la conseguente possibilità di elusione del c.d. "blocco" delle assunzioni. (...) Il rigore che ispira tutta la recente normativa in tema di spesa di personale induce a ritenere opportuno che il relativo aggregato sia da intendere come consolidato, evitando che si apra un varco nella linea di contenimento della spesa.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'organo di revisione e della successiva istruttoria:

- accerta la potenziale criticità costituita dalla reimputazione, al termine dell'operazione di riaccertamento straordinario, di tutte le obbligazioni non scadute all'esercizio 2015;
- raccomanda una più attenta governance nei confronti degli

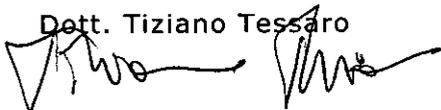


- organismi partecipati dall'Ente;
- suggerisce l'adozione di analoga attenzione in riferimento all'andamento e agli esiti della procedura di liquidazione del Consorzio Depurazione Acque dei Comuni di Verona Est;
 - invita l'Ente a predisporre ed inviare quanto prima la relazione sull'attuazione del piano di razionalizzazione ad oggi non pervenuta alla Sezione;
 - invita l'amministrazione comunale di Caldiero a porre in essere le necessarie iniziative per evitare nelle future gestioni il ripetersi delle criticità rilevate;
 - si riserva, in sede di esercizio dei medesimi controlli sugli esercizi finanziari successivi di verificare che l'amministrazione si sia attivata nel senso indicato;
 - esorta l'Amministrazione ad adottare gli opportuni accorgimenti per il contenimento delle spese per il personale alla luce di quanto espresso in premessa;
 - dispone la trasmissione della presente Deliberazione, a cura del Direttore della segreteria, al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco nonché all'organo di revisione dei conti del Comune di Caldiero (VR) per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 29 novembre 2016.

Il magistrato relatore

Dott. Tiziano Tessaro



Il Presidente f.f.

Dott. Giampiero Pizziconi



Depositato in Segreteria il

15 FEB. 2017

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

Dott.ssa Raffaella Brandolese

