



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE DI CONTROLLO PER LA REGIONE SICILIANA

Nella camera di consiglio dell'adunanza generale del 3 febbraio 2021 composta dai seguenti magistrati:

Anna Luisa CARRA	Presidente
Adriana LA PORTA	Consigliere
Adriana PARLATO	Consigliere - relatore
Alessandro SPERANDEO	Consigliere
Luciano ABBONATO	Consigliere
Tatiana CALVITTO	Referendario
Antonio TEA	Referendario
Antonino CATANZARO	Referendario
Massimiliano URSO	Referendario

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, *Modifiche al Titolo V della Parte Seconda della Costituzione*;

visto il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni e integrazioni;

visto l'art. 23 del R.D.L.gs. 15 maggio 1946, n. 455, *Approvazione dello Statuto della Regione siciliana*;

visto il decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655, *Istituzione di sezioni della Corte dei conti per la Regione siciliana*;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni ed integrazioni, *Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti*;

visto il decreto legislativo 18 giugno 1999, n. 200, *Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione siciliana recante integrazioni e modifiche al decreto legislativo n. 655/1948*;

visto il decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158, *Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione siciliana in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, dei conti giudiziali e dei controlli*;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, *Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*, e, in particolare l'art. 7, comma 8;

vista la deliberazione n. 32/2013/SS.RR./PAR, in data 30 settembre 2013, delle Sezioni riunite per la Regione siciliana in sede consultiva;

vista la deliberazione n. 354/2013/PAR, in data 14 novembre 2013, della Sezione di controllo per la Regione siciliana;

vista la richiesta di parere nota prot. n. 1374566 del 30 novembre 2020 del Comune di Palermo, inoltrata tramite p.e.c. e assunta a prot. Cdc n. 7376 del 1° dicembre 2020;

vista l'ordinanza n. 5/2021/CONTR, con la quale il Presidente della Sezione di controllo ha convocato la Sezione in Adunanza generale per l'odierna camera di consiglio, con svolgimento in modalità di videoconferenza;

udito il relatore, Consigliere Adriana Parlato;

ha emesso la seguente

DELIBERAZIONE

Ritenuto in

FATTO

Il Sindaco del Comune di Palermo, nella richiesta di parere in oggetto, dopo aver richiamato il testo del primo comma dell'art. 21 del D.lgs. 19 agosto 2016, n. 175, rubricato "*Norme finanziarie sulle società partecipate dalle amministrazioni locali*", ha chiesto di conoscere il parere della Sezione in ordine alla portata applicativa dell'ultima parte della disposizione, la quale prevede che "*nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione*", domandando, in particolare, se, nel caso in cui l'assemblea dei soci, anche in un momento successivo all'approvazione del bilancio, deliberi la copertura della perdita con l'utilizzo di riserve,

utili portati a nuovo e/o riduzione del capitale sociale, l'importo in precedenza accantonato sia "reso disponibile", svincolando le relative somme.

Considerato in

DIRITTO

1. Occorre preliminarmente scrutinare la sussistenza delle condizioni di ammissibilità per l'esercizio della funzione consultiva di questa Sezione di controllo, a norma dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131.

1.1. Sotto il profilo soggettivo, l'istanza è ammissibile, in quanto formulata dal Sindaco, nella qualità di legale rappresentante dell'ente locale ai sensi dell'art. 50 TUEL (cfr., gli *Indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva* deliberati dalle Sezione delle Autonomie nell'Adunanza del 27 aprile 2004, come modificati e integrati con deliberazione 4 giugno 2009, n. 9).

1.2. Circa il profilo oggettivo, il Collegio ritiene che il quesito in esame investa uno degli ambiti compresi nel perimetro della nozione di *contabilità pubblica* (secondo gli indirizzi espressi dalla Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 5 del 10 marzo 2006, e dalle Sezioni Riunite in sede di controllo, con deliberazione n. 54 del 17 novembre 2010), considerata l'attinenza del tema proposto alla possibilità per l'ente locale di svincolare somme accantonate in uno specifico fondo, la cui esistenza e consistenza è correlata al risultato d'esercizio negativo delle partecipate delle quali detiene una quota di partecipazione.

Il tema dell'ammissibilità di un quesito sulla disposizione in oggetto, fra l'altro, è stato già affrontato da questa Sezione, che, nella deliberazione n. 119/2019/PAR, ha evidenziato come l'art. 21 del D.lgs. n. 175 del 2016 abbia introdotto "*specifiche norme finanziarie sulle società partecipate dalle amministrazioni locali, in un contesto normativo di coordinamento della finanza pubblica che regola i rapporti tra amministrazioni pubbliche e società partecipate ed i relativi vincoli finanziari, nell'ottica di prevenire eventuali conseguenze deteriori sugli equilibri di bilancio delle prime derivanti da gestioni societarie che presentano risultati negativi*" (cfr., inoltre, la deliberazione n. 127/2018/PAR della Sezione Regionale di controllo per la Liguria e la n. 15/2020/PAR del Piemonte).

1.3. Prima di affrontare la questione prospettata occorre rammentare che, secondo la costante giurisprudenza della magistratura contabile, la funzione consultiva della Corte dei

conti è tesa a orientare la scelta dell'ente verso comportamenti conformi a norme giuridiche, attraverso un'attività di interpretazione della normativa contabile e finanziaria degli enti pubblici guidata da canoni di generalità e astrattezza, senza che l'istanza di parere possa travalicare in una richiesta di compartecipazione dell'organo di controllo alle specifiche scelte gestionali da adottare oppure di approvazione di atti già posti in essere, in quanto ricadenti nell'esclusiva sfera di competenza gestionale e amministrativa dell'ente stesso.

L'attività consultiva, inoltre, non può rispondere a quesiti che formano oggetto di esame da parte di altri organi, né determinare dirette o eventuali commistioni con le altre funzioni di controllo o giurisdizionali intestate alla Corte dei conti, né, infine, interferire con procedimenti giurisdizionali civili, penali o amministrativi in corso o potenziali.

Sotto il profilo oggettivo, pertanto, il Collegio reputa la richiesta di parere ammissibile.

2. Sul merito della questione proposta, si osserva quanto segue.

L'art. 21 del D.lgs. 175 del 2016 dispone che *“Nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. Le pubbliche amministrazioni locali che adottano la contabilità civilistica adeguano il valore della partecipazione, nel corso dell'esercizio successivo, all'importo corrispondente alla frazione del patrimonio netto della società partecipata ove il risultato negativo non venga immediatamente ripianato e costituisca perdita durevole di valore. Per le società che redigono il bilancio consolidato, il risultato di esercizio è quello relativo a tale bilancio. Limitatamente alle società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica, per risultato si intende la differenza tra valore e costi della produzione ai sensi dell'articolo 2425 del codice civile. L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione. Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione.*

In sostanza, qualora un organismo partecipato presenti un risultato di esercizio negativo, l'ente locale partecipante è tenuto ad accantonare, in un apposito fondo vincolato

del bilancio di previsione dell'esercizio successivo, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione.

La *ratio* del sistema delineato dal legislatore, consistente in un meccanismo di correlazione fra le perdite di gestione subite dalle società e la contrazione degli spazi di spesa delle amministrazioni controllanti, come già chiarito nella già citata delibera n. 119/2019/PAR di questa Sezione, consiste nella salvaguardia degli equilibri finanziari degli enti locali attraverso la loro responsabilizzazione nel perseguimento della sana gestione delle partecipate e la costante verifica delle possibili ricadute della gestione di queste ultime sui propri bilanci.

La norma prevede una precisa scansione temporale: al presupposto della conclusione della gestione di esercizio della partecipata con risultato negativo consegue l'accantonamento in apposito fondo a preventivo da parte dell'ente controllante.

Il momento successivo, dello svincolo dell'importo accantonato, è subordinato, in base alla prima parte del comma esaminato, alla ricorrenza di un triplice ordine di condizioni:

- a) l'avvenuto ripiano della perdita da parte della partecipante;
- b) la dismissione della partecipazione;
- c) la sottoposizione dell'organismo partecipato ad una procedura di liquidazione.

Per completezza, in riferimento al presupposto *sub a)*, si rammenta che dell'obbligo di accantonamento di quote di bilancio, in conseguenza di risultati gestionali negativi degli organismi partecipati, non discende l'insorgenza a carico dell'ente socio, anche se unico, di un obbligo al ripiano delle perdite né l'assunzione diretta dei debiti del soggetto partecipato (*cf.* la deliberazione della Sezione Lombardia n. 410/2016/PAR e quella della Sezione Lazio n.66/2018/PAR e le pronunce nn. 24/2017/PAR e 127/2018/PAR della Liguria).

La parte finale della disposizione in commento, sulla quale si incentra la richiesta di parere, inoltre, prevede che l'importo sia reso disponibile agli enti partecipanti, sempre in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione, nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite subite negli esercizi precedenti.

La specifica perplessità dell'ente concerne la possibilità di riacquistare la disponibilità delle somme accantonate qualora la partecipata abbia ripianato la perdita in un momento non contestuale all'approvazione del bilancio.

Ad avviso della Sezione, la corretta esegesi della norma scrutinata, in combinato disposto con la regola generale di cui all'art. 46, comma 3, del D. Lgs. 118 del 2011, conduce a fornire all'interrogativo una risposta formulata nei termini che seguono.

Occorre, in primo luogo, soffermarsi sulla natura e sulle finalità del fondo perdite società partecipate, evidenziando come lo stesso miri a creare un accantonamento prudenziale nei bilanci degli enti locali partecipanti, allo scopo di munirli, attraverso una preventiva riduzione della loro capacità di spesa, di uno strumento utile a fronteggiare eventuali perdite subite degli organismi cui partecipano.

Dal punto di vista contabile, qualora il bilancio di esercizio di una partecipata si chiuda in perdita, l'ente partecipante, in fase di manovra preventiva, deve accantonare una somma congrua, inserita nella missione "fondi e accantonamenti", non impegnabile e destinata a confluire, in sede di rendiconto, nell'avanzo accantonato, che potrà poi essere liberato, al verificarsi delle condizioni previste, fra le quali l'avvenuta copertura delle perdite da parte della società.

Va sul punto rammentato che, in base al rinvio contenuto dall'art. 1, comma 3, del D.Lgs. 175 del 2016, il ripiano delle perdite trova la propria regolamentazione nelle pertinenti disposizioni civilistiche e nelle norme di diritto privato, alla cui osservanza è subordinata la legittimità dell'operazione.

Ciò posto, le modalità di "liberazione" dell'avanzo accantonato corrispondente alla quota del fondo perdite per le società partecipate sono disciplinate anche dalla richiamata regola generale di cui all'art. 46, comma 3, D.lgs. 118 del 2011, secondo cui il vincolo apposto sui fondi confluiti nella missione "fondi e accantonamenti" può essere rimosso solo quando la spesa potenziale cui è preordinato non può più verificarsi.

Questo momento, per quanto attiene alla fattispecie in esame, ad avviso della Sezione, non può che coincidere con quello in cui ha effettivamente luogo la copertura da parte della società delle perdite, ottenuta attraverso l'utilizzo delle proprie riserve o di nuovi finanziamenti dei soci, anche, eventualmente, per mezzo la modifica del capitale sociale; la copertura, invece, non può essere definita effettiva, con conseguente mancata integrazione del presupposto normativamente richiesto, se la perdita è stata solo "rinviata a nuovo" dalla partecipata.

In definitiva, la società partecipata può deliberare il ripiano in qualunque periodo dell'esercizio e non vi sono preclusioni di ordine temporale limitanti l'operatività

dell'ultima parte del 1° comma dell'art. 21 sotto il profilo del riflesso contabile dell'operazione sulla misura degli accantonamenti della partecipante, che, tuttavia, potrà procedere alla liberazione della quota accantonata solo dopo aver accertato l'avvenuta esecuzione delle delibere e la conseguente effettiva copertura delle perdite pregresse.

La soluzione delineata appare preservare gli equilibri di bilancio dell'ente locale, sempreché la stessa venga coniugata con il necessario rispetto del principio di prudenza, che deve sovrintendere sia al momento dell'accantonamento sia a quello del successivo svincolo delle quote.

Sotto il primo profilo, va evidenziato che l'ente, obbligato ad effettuare l'accantonamento in occasione della redazione del preventivo solo dopo la certificazione del risultato negativo, anche prima dell'approvazione del bilancio d'esercizio della partecipata, pur senza esservi espressamente obbligato dall'art. 21 del D.Lgs. 175 del 2016, ben potrebbe valutare di procedere prudenzialmente ad accantonamenti, se dal monitoraggio sull'andamento della gestione societaria dovessero emergere perdite non ancora certificate (*cfr.* la deliberazione n. 127/2018/PAR della Sezione Regionale di controllo per la Liguria).

Sul versante della liberazione delle somme, si osserva, invece, che l'operazione presuppone l'esercizio di un adeguato controllo della partecipante sull'evoluzione della situazione contabile della società e che l'esito delle verifiche effettuate abbia escluso la reiterazione di nuovi risultati di esercizio negativi, registrandosi, all'opposto, un'inversione della precedente tendenza.

In conclusione, l'operazione prefigurata, di per sé lecita, può essere posta in essere solo in presenza di un legittimo ed effettivo ripiano delle perdite e nei limiti in cui sia compatibile il principio di prudenza che deve necessariamente governare le scelte gestionali delle pubbliche amministrazioni.

P.Q.M.

la Sezione di controllo per la Regione siciliana esprime parere nei termini di cui in motivazione.

Copia della presente deliberazione sarà inviata, a cura della Segreteria, all'Amministrazione richiedente, nonché all'Assessorato Regionale delle Autonomie Locali e della Funzione pubblica - Dipartimento delle Autonomie locali.

Così deliberato in Palermo, nella camera di consiglio in videoconferenza del 3 febbraio 2021.

L'ESTENSORE

Adriana Parlato

IL PRESIDENTE

Anna Luisa Carra

Depositato in Segreteria il 18 febbraio 2021

Il Funzionario responsabile

Boris Rasura