SENT. N. 96/24

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

# LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE

PER LA REGIONE PIEMONTE

composta dai seguenti magistrati

Marco PIERONI Presidente

Giuseppe Maria MEZZAPESA Consigliere

Alessandra OLESSINA Consigliere relatore

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di conto iscritto al n. **23877** del registro di segreteria, per il conto giudiziale n. 159737 relativo alla gestione di azioni per l'anno 2017, nei confronti dell'agente contabile del Comune di Frascaro (AL) C.

P., cod.fisc. *omissis*.

VISTO il d.lgs. n. 26 agosto 2016, n. 174 ("Codice di Giustizia Contabile");

LETTA la relazione del Magistrato relatore n. 1179/2023 e tutti gli altri atti e documenti di causa;

UDITI, all'udienza del'8 maggio 2024, il Magistrato relatore Cons. Alessandra Olessina, la Procura contabile nella persona del Sostituto Procuratore Generale Primo Referendario Marco Mormando, come da verbale.

FATTO

**1.** Il conto in esame è stato iscritto al ruolo d'udienza ex art. 147 c.g.c.

Nel caso specifico, dall'esame della relazione del Magistrato relatore e del

relativo conto giudiziale è emerso che nel conto della gestione dei titoli azionari per l'anno 2017 il valore della partecipazione in ARAL S.p.A. al 31 dicembre 2017, calcolato sulla base del metodo del patrimonio netto, è stato indicato nell'importo di segno negativo di euro 9.322,75.

**2.** La Procura ha espresso l'avviso che non risponde ad una corretta applicazione del relativo principio contabile l'indicazione nel conto di un valore negativo nel caso in cui il patrimonio netto del soggetto di cui si detiene una partecipazione sia minore di zero.

È stato richiamato, infatti, quanto evidenziato dalla Sezione giurisdizionale per il Piemonte con le ordinanze nn. 21 e 22 del 2022, nella parte in cui è stato chiarito che, nella redazione dei conti della gestione dell'agente contabile consegnatario di azioni, il valore delle partecipazioni deve essere determinato secondo il metodo del patrimonio netto indicato al punto 6.1.3 dell'allegato 4/3 "*Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria*" del d.lgs. n. 118 del 2011 per rispondere all'esigenza di consentire un'esposizione contabile il più veritiera e trasparente possibile della situazione finanziaria delle partecipazioni e dell'incidenza delle stesse sul bilancio pubblico.

Per quanto d'interesse ai fini del presente giudizio, il richiamato principio contabile applicato, sempre al punto 6.1.3, prevede che "*nel caso in cui il valore della partecipazione diventi negativo per effetto di perdite, la partecipazione si azzera*".

La Procura contabile ha pertanto concluso chiedendo di dichiarare l'irregolarità del conto giudiziale e di disporne la rettifica, dovendo il valore al 31 dicembre 2017 della richiamata partecipazione in ARAL S.p.A., a fronte di un valore

negativo del patrimonio netto della società, essere iscritto nel richiamato conto giudiziale a valore zero e non con un valore di segno negativo.

All'udienza dell'8 maggio 2024, la Procura ha sostanzialmente richiamato le argomentazioni in atti.

DIRITTO

**1.** Prima di esaminare il rilievo di asserita irregolarità del conto, occorre svolgere preliminari considerazioni sul quadro normativo di riferimento e, in particolare sulla disposizione di cui, nella specie, il Collegio è chiamato a fare applicazione, e cioè il principio contabile 6.1.3. dell'Allegato 4/3, principio contabile che ha formato oggetto di un "aggiornamento" ad opera del d.m. 18 maggio 2017, del quale il Collegio è chiamato, nell'odierno giudizio, a fare applicazione trattandosi di conto giudiziale redatto nell'annualità 2017.

**1.1.** Infatti, la fonte di produzione cui fa rinvio l'art. 3, comma 6, del d.lgs. n. 118 del 2011 - che pone una delega (su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali di cui all'art. 3-*bis*) alle strutture ministeriali dei Ministeri dell'economia e delle finanze e del Ministero dell'interno nonché della Presidenza del Consiglio dei ministri per l'"aggiornamento" dei principi contabili applicati di cui al comma 1 del medesimo articolo 3 - non trova esplicita previsione nella legge delega n. 42 del 2009 (tra l'altro, non aggiornata dopo l'attribuzione della materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici alla competenza legislativa statale esclusiva ad opera della legge costituzionale n. 1 del 2012) e, in particolare nell'art. 2, comma 2, lett. *h*); da ciò discende il dubbio della coerenza di tale previsione normativa con il regime delle fonti che non consente, da parte del legislatore delegato, il ricorso alla c.d. subdelega (artt. 76 e 77, primo comma,

Cost.).

**1.2.** Deve aggiungersi che il preambolo del d.m. 18 maggio 2017, correttivo del d.lgs. n. 118 del 2011, fa esplicito riferimento, quale titolo legittimante della fonte di produzione secondaria, all'art. 3, comma 6, citato, ma che, a sua volta – come si è visto –, non trova ancoraggio nella legge di delega n. 42 del 2009, parametro interposto al quale, nel vigente regime della gerarchia delle fonti, il decreto legislativo deve conformarsi, quanto: *a)* ai principi e criteri direttivi (non indicati), *b)* al perimetro dell'ambito materiale delegato [che abbraccia i principi contabili – già disciplinati con atto avente forza e valore di legge, e cioè con il d.lgs. n. 118 - riguardanti: a) la programmazione (allegato n. 4/1); b) la contabilità finanziaria (allegato n. 4/2); c) la contabilità economico-patrimoniale (allegato n. 4/3); d) del bilancio consolidato (allegato n. 4/4)], *c)* al limite temporale (non indicato).

**1.3.** Tuttavia, ai fini che occupano, i profili di problematica coerenza con i principi costituzionali della disciplina di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 (art. 3, comma 6, cit.), non trovano, nella specie, puntuale rilevanza, in quanto la disposizione del d.m. 18 maggio 2017, di cui il Collegio è chiamato, nel presente giudizio, a fare applicazione (il riporto a zero del valore contabile in luogo dell'indicazione in negativo), pur - come si è visto - innovando rispetto all'originaria formulazione del d.lgs. n. 118 medesimo, si presta ad essere qualificato quale mera disposizione di coordinamento tecnico, così da non potersi ritenere, in radice, posto in difformità rispetto al criterio individuato nell'art. 2, comma 2, lett. *h)*, della legge delega n. 42 del 2009, che non esclude, in una materia ad alto tasso specialistico qual è l'armonizzazione contabile, la legittimazione dell'esecutivo ad apportare aggiustamenti di carattere tecnico

(Corte cost., sentt. n. 127/1981; n. 106/1967).

**1.4.** L'impatto, in concreto, del citato d.m. nel giudizio all'esame, limitato a profili di carattere meramente tecnico-amministrativo, non esclude, tuttavia, che, laddove fosse ravvisabile un'incidenza della fonte amministrativa - posta sulla base del richiamato art. 3, comma 6, del d.lgs. n. 118 - su ambiti già coperti da una disciplina di carattere legislativo, il giudice della causa potrebbe pervenire ad una diversa valutazione, rispetto all'attuale, circa la sussistenza dei presupposti per una non implausibile richiesta di vaglio del dubbio di costituzionalità al giudice delle leggi.

**2.** Premesso quanto sopra, il Collegio osserva che non risponde ad una corretta applicazione del relativo principio contabile l'indicazione nel conto di un valore negativo nel caso in cui il patrimonio netto del soggetto di cui l'ente detiene una partecipazione sia minore di zero.

Nel caso specifico, dall'esame degli atti versati in giudizio si desume che nel conto della gestione dei titoli azionari per l'anno 2017 il valore della partecipazione in ARAL S.p.A. al 31 dicembre 2017, calcolato sulla base del metodo del patrimonio netto, è stato indicato nell'importo di segno negativo di euro 9.322,75.

Deve essere richiamato quanto evidenziato dalla Sezione giurisdizionale per il Piemonte con le ordinanze nn. 21 e 22 del 2022, nella parte in cui è stato chiarito che, nella redazione dei conti della gestione dell'agente contabile consegnatario di azioni, il valore delle partecipazioni deve essere determinato secondo il metodo del patrimonio netto indicato al punto 6.1.3 dell'allegato 4/3 "*Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria*" del d.lgs. n. 118 del 2011, il quale appunto

prevede, ai fini del presente giudizio, che "*nel caso in cui il valore della partecipazione diventi negativo per effetto di perdite, la partecipazione si azzera*".

Il conto in esame si presenta pertanto irregolare sotto questo aspetto.

**3.** Il Collegio osserva, peraltro, che l'irregolarità del conto come sopra evidenziata non comporta responsabilità dell'agente contabile, non essendo stata contestata e provata un'ipotesi di ammanco e stante la mancanza di qualsivoglia automatismo tra dichiaratoria di irregolarità del conto e mancato discarico del contabile già affermata dalla giurisprudenza con riferimento all'art. 30, comma 2, del R.D. n. 1038/1933 (cfr. Corte dei conti, Sez. giurisdiz. Molise nn. 38/2012, 42/2015, 66/2017), principio che si ritiene anche ora pienamente compatibile con il disposto di cui all'art. 149, comma 3, c.g.c., ai sensi del quale *"Quando non pronuncia discarico, il collegio liquida il debito dell'agente e dispone, ove occorra, la rettifica dei resti da riprendersi nel conto successivo, ovvero dichiara l'irregolarità della gestione contabile"*.

Le irregolarità contabili non rendono necessariamente addebitabile, in via automatica, una partita contabile, come pure un conto irregolare non implica necessariamente la condanna dell'agente contabile convenuto nel giudizio di conto, che può essere, nonostante ciò, discaricato (cfr. Corte dei conti, Sez. giurisdiz. Calabria n. 274/2021, Sez. giurisdiz. Marche n. 15/2022).

P.Q.M.

la Corte dei conti - Sezione giurisdizionale regionale per il Piemonte, definitivamente pronunciando, dichiara l'irregolarità del conto giudiziale n. 159737 relativo alla gestione di azioni per l'anno 2017, senza responsabilità dell'agente contabile C.P. del Comune di Frascaro (AL).

Nulla per le spese.

Manda alla segreteria per le comunicazioni di rito.

Così deciso in Torino, nelle camere di consiglio dell'8 maggio 2024 e del 3 luglio 2024, con l'intervento dei Magistrati:

Marco Pieroni, Presidente

Giuseppe Maria Mezzapesa, Consigliere

Alessandra Olessina, Consigliere estensore

| Il Giudice estensore | Il Presidente |
|---|---|
| Alessandra OLESSINA | Marco PIERONI |
| *F.to digitalmente* | *F.to digitalmente* |

Depositata in Segreteria il 16/09/2024

*per* Il Direttore della Segreteria

Caterina SCRUGLI

*Il Funzionario: Francesca CAMPANA*
*F.to digitalmente*

Il Collegio, ravvisati gli estremi per l'applicazione dell'articolo 52 del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, recante il "Codice in materia di protezione dei dati personali"

DISPONE

che a cura della Segreteria venga apposta l'annotazione di cui al comma 3 di detto articolo 52 nei riguardi delle persone fisiche indicate in sentenza.

Torino, data della firma digitale

Il Presidente

Marco PIERONI

*F.to digitalmente*

Su disposizione del Presidente, ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo

30 giugno 2003, n. 196, in caso di diffusione omettere le generalità e gli altri dati identificativi delle persone fisiche indicate in sentenza.

Torino, 16/09/2024

*per* Il Direttore della Segreteria

Caterina SCRUGLI

*Il Funzionario: Francesca CAMPANA*
*F.to digitalmente*