



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO
PER LA CAMPANIA

Composta dai Magistrati:

Fulvio M. Longavita	Presidente
Rossella Cassaneti	Consigliere
Alessandro Forlani	Consigliere
Francesco Sucameli	Primo Referendario (relatore)
Raffaella Miranda	Primo Referendario
Carla Serbassi	Primo Referendario
Emanuele Scatola	Referendario

nella camera di consiglio del 19 dicembre 2018

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 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL);

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'atto d'indirizzo della Sezione delle Autonomie del 27 aprile 2004, avente ad oggetto gli indirizzi e i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva;

Vista la nota prot. C.d.c. n. 60199 del 5 dicembre 2018, con cui il Sindaco del comune di Castellammare di Stabia (NA) ha chiesto un parere ai sensi dell'art. 7 della Legge n. 131/2003, nei termini di seguito indicati;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla prefata richiesta;

OGGETTO DEL PARERE

Il Sindaco del comune di Castellammare di Stabia ha chiesto un parere sulla possibilità di applicare l'articolo 194, comma 1, lett. *b*), del TUEL, anche al disavanzo finale di liquidazione di un'azienda speciale riconoscendolo quale debito fuori bilancio del comune e questo sia assorbibile nella massa passiva del dissesto.

PREMESSA

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta proveniente dal Comune rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma 8, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale regioni, province e comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica, nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria, dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

La disposizione, contenuta nel comma 8, dell'art. 7 della legge 131/03, deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma e la sana gestione finanziaria degli enti locali.

La sana gestione finanziaria, per altro verso, attesa la funzione svolta e la soggezione dei giudici soltanto alla legge (art. 101 Cost.), non può che attenersi al rispetto dei limiti di legge già evocati dalla lettera della legge, quanto ad equilibri e obiettivi.

La funzione consultiva attiene quindi alla interpretazione delle norme che presidiano l'azione amministrativa nella prospettiva del perseguimento; attiene quindi alla astratta legittimità-regolarità di possibili azioni che afferiscono alla materia della c.d. "contabilità pubblica", nella sua matrice essenziale (il bilancio, art. 100 Cost.) e in quelle storicamente intermedie dal legislatore (cfr. C. cost. sentenze nn. 33/1968, 102/1977, 641/1987, 24/1993 e 385/1996), per fornire, nell'esclusiva prospettiva della legalità, un'interpretazione delle norme contabili che contribuisca alla certezza del diritto.

Peraltro, come per le "le altre forme di collaborazione" previste dalla legge, tale funzione contribuisce a fornire elementi di cognizione strumentali al miglior esercizio della discrezionalità, operando scelte legittime e quindi adeguate e ponderate.

Pertanto, la funzione consultiva è "collaborativa" nel senso di promuovere e perseguire gli obiettivi di legge e quindi il principio di legalità, attraverso la "certezza" del diritto; non va peraltro intesa nel senso di costituire una forma di co-gestione, estesa all'area di valutazione riservata all'amministrazione, nell'ottica del raggiungimento di risultati più efficienti, efficaci ed economici. Si tratta, infatti, di aspetti relegati al merito dell'azione amministrativa che possono essere valutati dalla Corte solo nei casi espressi di legge (art. 3, comma 4, L. n. 20/1994).

AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA

Riguardo all'individuazione dell'organo legittimato ad inoltrare le richieste di parere dell'ente comunale, si osserva che il Presidente della Provincia è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 TUEL.

Pertanto, la richiesta di parere è ammissibile soggettivamente poiché proviene dall'organo legittimato a proporla.

AMMISSIBILITA' OGGETTIVA

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, derivano direttamente dalla natura della funzione consultiva di diritto delineata dalla legge i seguenti limiti di ammissibilità:

- resta esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione con l'ente che richiede il parere (cfr. per tutte, SRC Lombardia, n. 36/2009/PAR);
- la funzione consultiva non può interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali o con le funzioni di legittimità-regolarità di questa Corte, che presuppongono la disamina diretta del caso concreto.

Per quanto attiene invece ai limiti che derivano dalla circoscrizione della funzione alla c.d. "contabilità pubblica", le Sezioni riunite, in sede di controllo, di questa Corte, con una pronuncia ai sensi dell'art. 17, comma 31 del D.L. 1° luglio 2009, n. 78 (conv. Legge 3 agosto 2009, n. 102), hanno in linea generale affermato che tale nozione riguarda il "*sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici*", da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (deliberazione n. 54, in data 17 novembre 2010).

Pertanto, la nozione di contabilità pubblica va conformandosi all'evolversi dell'ordinamento, seguendo anche i nuovi principi di organizzazione dell'amministrazione, con effetti differenziati, per quanto riguarda le funzioni della Corte dei conti, secondo l'ambito di attività.

Con specifico riferimento alla richiesta oggetto della presente pronuncia la Sezione osserva che essa rientra nella materia della contabilità pubblica, poiché attiene alla disciplina dei presupposti per l'impegno di debito nell'ambito della gestione della massa passiva in caso di dissesto (per l'ammissibilità di quesiti in ordine alla disciplina contabile del dissesto, si rinvia a quanto già evidenziato in da questa Sezione con la pronuncia n. 132/2018/PAR).

MERITO

1. Il quesito posto riguarda la relazione tra due fondamentali norme del sistema organizzativo e contabile degli enti locali, vale a dire l'art. 114 TUEL, relativo ai presupposti e limiti all'istituzione di aziende speciali (e "istituzioni") e l'art. 194 TUEL, che detta i limiti e le condizioni della introiezione di un disavanzo di liquidazione di un soggetto di un terzo (in quanto dotato di personalità giuridica o più limitatamente, di autonomia gestionale).

La risposta al quesito, dunque, presuppone l'indagine della *ratio* di quest'ultimo articolo, in relazione al fenomeno organizzativo della gestione esternalizzata di beni e servizi tramite strutture con autonomia di bilancio.

2. Il fenomeno della creazione di nuovi soggetti giuridici, rientrando in quella di organizzazione della p.a., è sottoposta al principio di legalità (art. 97, comma 2, Cost.).

Quando la scelta organizzativa è funzionale alla produzione di beni e servi occorre altresì ricordare che la libertà di accesso al mercato da parte delle pubbliche amministrazioni non è assoluta, ma è costituzionalmente limitata dal principio di concorrenza (art. 117 comma secondo, lett. e nonché 41 Cost.) e dal principio di sussidiarietà orizzontale (art. 118, quarto comma Cost.).

In proposito, la Corte costituzionale ha più volte affermato (sent. nn. 325/2010 e 46/2013) che il principio di concorrenza ha una sua dimensione interna autonoma e distinta da quella comunitaria: il Legislatore nazionale, infatti, rispetto al diritto eurounitario non *self-executing*, mantiene *naturaliter* un "margine di apprezzamento" in virtù del quale può ben prevedere ora standard di tutela più elevati di concorrenza, ora maggiore flessibilità. In questo secondo caso, tale limitazione della concorrenza si può giustificare in funzione degli obiettivi "sociali" e collettivi di cui all'art. 3, comma 2, e 41, commi 2 e 3, Cost., (cfr. C. cost. sent. n. 270/2010, punto 8 e 8.1). Concorrenza e iniziativa economica privata, dunque, posso essere modulate in chiave di perseguimento di interessi e utilità, generali e/o sociali, nel discrezionale bilanciamento effettuato dal Legislatore, col limite della proporzionalità. Tali obiettivi assurgono storicamente all'area degli interessi pubblici e pertanto possono determinare, da un lato, la creazione di statuti speciali per la produzione di beni e servizi di "interesse generale", dall'altro possono giustificare la creazione di organismi pubblici, anche in forma privata e contabilità economica, per la erogazione diretta degli stessi beni da parte della Repubblica.

Ciò detto, non può trascurarsi che la dimensione finanziaria del bilancio pubblico può facilmente alterare le condizioni di *fair competition* sul mercato e ciò sia quando la pubblica amministrazione opera dal lato dell'offerta (determinando condizioni di monopolio legale, naturale o inducendo situazioni di *dumping* a favore delle proprie imprese partecipate) sia quando si pone dal lato della domanda, in quanto l'accesso alle commesse pubbliche consente di realizzare fatturati che possono aumentare il posizionamento ed il potere di mercato delle imprese che ne beneficiano.

Per questa ragione il bilancio pubblico e le modalità della sua gestione diventano uno snodo fondamentale per la promozione della concorrenza "nel" mercato e "per" il mercato (Corte costituzionale, sent. n. 14/2004) e la correlate condizioni e modalità di erogazione di beni e servizi (anche dal punto di vista organizzativo) assurgono rilevanza nell'ambito e per la tutela della concorrenza.

Allo stesso tempo, il principio di sussidiarietà orizzontale (art. 118 u.c.) impone alle varie articolazioni della Repubblica di «*favorire l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di [anche] attività di interesse generale*»: detto in altri termini, anche lo svolgimento di attività dove la presenza pubblica nella produzione e di scambio è giustificata da un interesse generale, può avvenire con il concorso della libera iniziativa economica (art. 41 Cost.), purché si garantisca, ovviamente, la parità delle opportunità e dell'accesso ai

finanziamenti pubblici (art. 97, comma 2 Cost.). In quest'area, ad esempio, si colloca l'ampio ricorso alle esternalizzazioni dei servizi pubblici consentito dalle leggi.

In definitiva, lo svolgimento di funzioni di interesse generale può essere assicurato in via diretta dagli enti pubblici o dalle loro articolazioni, ovvero, da soggetti privati che concorrono "per" il mercato (artt. 41, 117, comma 2 lett. e) e 118 Cost.).

In questo quadro costituzionale, la legislazione primaria è venuta ordinandosi secondo i seguenti principi (cfr. di recente Consiglio di Stato, sez. VI, sentenza n. 1574/2012 e n. 122/2013):

a) l'ente pubblico che non ha fini di lucro non può svolgere attività di impresa, salve espresse deroghe normative. Tra le ridette deroghe legislative ricorre la possibilità, per gli enti locali, di istituire aziende speciali (servizi pubblici economici) e istituzioni (per "l'esercizio di diritti sociali"), ai sensi dell'art. 114 TUEL;

b) la possibilità di ricorrere a forme organizzative di diritto privato (società in mano pubblica), o è prevista espressamente dalla legge (società legali), oppure, ordinariamente, costituisce espressione di discrezionalità amministrativa, che può determinare la c.d. "amministrazione di diritto privato" (art. 1, comma 1-bis, L. n. 241/1990). Tale opzione, peraltro, è sottoposta a limiti di scopo e ordinamentali, talvolta quantitativi, codificati e raccolti nel recente Decreto Legislativo 19 agosto 2016 n. 175 recante il "Testo Unico in materia di società partecipate dalla pubblica amministrazione" ("TUSPPA").

Le varie forme di esercizio organizzato di attività di impresa o comunque economica, infatti, anche quando in forma privatistica, presuppongono un processo decisionale di individuazione e focalizzazione dell'interesse pubblico che giustifica l'erogazione delle risorse, che precede l'atto di costituzione/adesione all'ente partecipato (cfr. artt. 4 e 5 TUSPPA).

Tale decisione è preliminare (Consiglio di Stato, Ad. plen. n. 10/2011; SRC Lombardia n. 535/2012/PAR) al successivo esercizio dell'autonomia privata, e concorre a determinare lo scopo economico-pratico dei negozi (causa in senso concreto) in cui tale autonomia si traduce (SRC Lombardia n. 515/2013/PRSE).

3. Ora, è di tutta evidenza che la creazione un nuovo soggetto giuridico per lo svolgimento di attività economica, generando una nuova persona giuridica, determina un separato e distinto bilancio: l'istituzione della persona giuridica, infatti, costituisce un'ipotesi normativa di autonomia gestionale, che legittima una deroga al principio di universalità (cfr. D.lgs. n. 118/2011, Allegato 1, recante "Principi generali o postulati", punto 3). Si tratta infatti, di uno dei casi di legge in cui si limita la garanzia dei creditori dell'ente territoriale (art. 2740, comma 2, c.c.). Sicché, la creazione di un soggetto giuridico autonomo e di un correlato patrimonio destinato interrompe il circuito di responsabilità patrimoniale diretta dell'ente *dominus*, che così risponde dei "debiti sociali" nei limiti del capitale conferito. I creditori, infatti, grazie alla pubblicità della forma adottata e del bilancio dell'organismo partecipato (art. 114 comma 5-bis; art. 2435 c.c.), quando intessono relazioni con tale soggetto giuridico autonomo, sono giuridicamente edotti nel "rischio" connesso ad una garanzia patrimoniale limitata al bilancio dell'ente partecipato.

Tuttavia, la separazione patrimoniale e del bilancio, comporta l'inevitabile esigenza di autosufficienza del ciclo economico e finanziario. Questo sia in funzione dell'interesse del *principal* (ente *dominus*) che degli altri *stakeholders* (creditori, fruitori di beni e servizi, personale impiegato nell'azienda etc.). Per quanto concerne i creditori, appare evidente che esiste una esigenza, civilisticamente rilevante, alla conservazione dell'integrità del patrimonio destinato (artt. 1186, 1274, 1299, 1313, 1461, 1626, 1833, 1943 c.c.): l'insufficienza o inadeguatezza di tale patrimonio rispetto agli scopi e ai limiti di legge rendono il rischio delle relazioni economiche col soggetto partecipato non più sostenibile.

Per altro verso, lo stallo delle relazioni con il mercato, non più garantite da un patrimonio adeguato, potrebbe precludere di fatto la prosecuzione dell'attività sociale, con danno per la collettività di riferimento (lo *stakeholder* "finale").

Da queste preliminari considerazioni, si rende così evidente il legame che sussiste tra equilibrio di bilancio e lo scopo sociale/istituzionale, ma soprattutto appare evidente che in presenza di attività economiche e di un patrimonio destinato, l'equilibrio non può essere riguardato solo in termini dinamici (relazione tra costi e ricavi – c.d. equilibrio economico – ma anche tra spese ed entrate, c.d. equilibrio finanziario) ma anche statico-patrimoniali.

Tale considerazione economico-pratica si impone altresì a livello normativo: il ricorso al patrimonio per la copertura di perdite è infatti una situazione ammessa in circostanze eccezionali ed una *extrema ratio*. Si tratta dell'esplicitazione di un principio generale della contabilità pubblica, secondo cui i beni durevoli in patrimonio devono rimanere destinati al servizio delle funzioni pubbliche e non essere liquidati per porre rimedio a sbilanci della gestione corrente, privando la collettività e le generazioni future del retaggio del risparmio pubblico. In contabilità finanziaria, del resto, tale principio ha avuto un espresso riconoscimento in norme ordinarie (art. 193, comma 3 TUEL, art. 243-bis, comma 8, lett. g) e art. 243-ter, art. 255 TUEL, cfr. in proposito Sez. Autonomie, n. 14/2013/QMIG). In quest'ottica, la tutela del patrimonio di inquadra nella concezione dinamica dell'equilibrio di bilancio, quale «ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche» (Corte cost., sentenza n. 250/2013).

Si tratta quindi di un corollario della clausola generale dell'equilibrio di bilancio (Corte cost. sentt. nn. 192/2012 e 184/2016) che, come è noto, si impone a tutte le pubbliche amministrazioni e alle loro articolazioni (art. 97, comma 1 Cost.). Questo precetto, infatti, si impone alle singole unità organizzative della pubblica amministrazione che devono, in un'ottica consolidata, rispettare il precetto dell'equilibrio di bilancio come "gruppo amministrazione pubblica" (art. 68 D.lgs. n. 118/2011 e art. 233-bis TUEL). È questa la ragione sistemica per cui non sono ammesse gestioni in perdita nemmeno da parte dei singoli soggetti partecipati (per le società cfr. 2247 c.c. e art. 14 TUSPPA; per le aziende speciali, cfr. l'art. 114 comma 4 TUEL).

L'erosione del patrimonio, dunque, è una situazione eccezionale e patologica che si giustifica solo nel caso in cui l'alea dei "fatti di gestione" (art. 194, lett. b) TUEL), contrariamente alle aspettative e alla programmazione *ex ante*, abbia determinato costi o spese non sostenibili dal ciclo economico-finanziario, impattando sulla dotazione di scopo.

4. Cionondimeno è evidente, peraltro, che la scelta del modulo organizzativo aziendale e personificato mira anzitutto a superare le strettoie della contabilità finanziaria pubblica, ed in particolare il carattere autorizzatorio del bilancio di previsione. Ciò garantisce, infatti, una maggiore libertà gestionale, in primo luogo in termini contabili. Infatti, il sistema contabile dell'azienda speciale e delle società di diritto comune è basato sulla contabilità economico-patrimoniale civilistica, non autorizzatoria.

In proposito, giova rammentare che anche per l'azienda speciale, a partire dal D.P.R. n. 902/1986, si è assistito alla soppressione della contabilità finanziaria-autorizzatoria, provvedendosi alla sua sostituzione con quella economica: ciò ha determinato una completa "riconversione" del bilancio preventivo, che da mero mezzo di autorizzazione di spesa è divenuto strumento di programmazione economico-finanziaria dell'azienda (*budget* economico). Per l'effetto, la mancata previsione di una spesa non genera debiti fuori bilancio ma, al massimo, quello delle c.d. sopravvenienze passive per cui non è necessario autorizzare il riconoscimento, ma predisporre idonei fondi precauzionali.

Tuttavia, in contabilità economico-patrimoniale pubblica il *budget* non ha una mera efficacia di indirizzo, ma, anche in questo caso, un effetto giuridico.

Pur trattandosi di contabilità economico-patrimoniale, come tutti i sistemi di rappresentazione e ordinamento contabile, la tecnica e le scelte della tecnica (rappresentativa e programmatoria) sono espressione dei fini generali dell'istituzione a cui il sistema contabile inerisce. Ed infatti, il § 4.3 dell'All. 4.1. del D.lgs n. 118/2011 stabilisce che gli enti strumentali in contabilità civilistica – se appartenenti al settore delle amministrazioni pubbliche definito dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 – debbono affiancare al «*budget economico almeno triennale [...] il prospetto concernente la ripartizione della propria spesa per missioni e programmi, accompagnata dalla corrispondente classificazione secondo la nomenclatura COFOG di secondo livello, di cui all'articolo 17, comma 3, del presente decreto*»

Detto in altri termini, la contabilità economico-patrimoniale non può essere uno strumento per aggirare il sistema di scopi, vincoli e dei principi cui risponde, in generale, il sistema (costituzionale) della contabilità pubblica, in primo luogo, l'*accountability*. Infatti, anche nella contabilità economico-patrimoniale il *budget* svolge una funzione fondamentale in termini di riconduzione del bilancio dell'ente partecipato al sistema autorizzatorio della contabilità finanziaria. Del resto, le persone giuridiche, di diritto pubblico o privato, rimangono assoggettate alle regole di ordine pubblico economico-giuridico che costituiscono limiti indefettibili alla capacità da cui muove l'ente che le genera (SRC Lombardia, pronuncia n. 515/2013/PRSE), ciò vale per il precetto dell'equilibrio di bilancio o, come di recente si è affermato, per il limite del pubblico concorso per l'accesso ai pubblici uffici (Cass. penale, sez. V, n. 41421 del 25 settembre 2018).

4.1. La comprensione dell'efficacia giuridica del *budget* in contabilità economico-patrimoniale (pubblica), presuppone più a monte quella della funzione del saldo di gestione della contabilità economico-patrimoniale esprime. Come è noto, l'utile o perdita, esattamente come l'avanzo o il disavanzo, misurano l'eventuale "debito o credito di organizzazione", in relazione al

quale si espande la capacità di finanziamento del ciclo di produzione o si registra un'erosione di capitale che, quando non più adeguato, impone la necessità di un recupero o di un ripristino attraverso un piano di rientro. Estremizzando, la perdita che abbia un'incidenza strutturale (come il disavanzo nella contabilità finanziaria degli enti territoriali) – e che non sia assorbibile nell'ordinario corso della gestione – obbliga all'adozione di un piano di rientro, configurandosi un debito da ripristino (della dotazione) che l'organizzazione ha, virtualmente verso sé stessa, nella sostanza, verso gli *stakeholders*.

Tanto premesso, se questo è il valore e la funzione del saldo di gestione, l'art. 194 lett. b) stabilisce le condizioni perché il "debito" di organizzazione di un soggetto diverso e distinto, che per il mercato può fare affidamento solo sul suo patrimonio, può legittimamente ottenere il "soccorso" finanziario dell'ente *dominus*. Infatti, il bilancio dell'ente *dominus*, in contabilità finanziaria, ha autorizzato solo l'originario conferimento e, eventualmente, i trasferimenti che periodicamente ed *ex ante*, concorrono a determinare il quadro dei ricavi con cui i costi devono risultare in pareggio a fine esercizio.

Tale pareggio, infatti, in ragione del precetto dell'equilibrio, è un postulato tecnico e giuridico da cui il *budget* economico non può prescindere (art. 40 D.P.R. n. 902/1986).

In definitiva, l'equilibrio economico-finanziario (art. 1 comma 9 del D.L. n. 174/2012), nel sistema integrato della contabilità economico-patrimoniale, esattamente come in quella finanziaria, è funzionale alla efficacia dell'azione aziendale (raggiungimento degli obiettivi) e alla sua conservazione, nella continuità di bilancio. Nell'ottica della contabilità pubblica, questo implica una stretta valutazione dell'autosufficienza del ciclo del valore con l'integrità patrimoniale, al fine dell'erogazione universalistica e solidaristica di beni e servizi e la tutela del sistema di mercato che si costruisce intorno all'economia pubblica Tutto ciò garantendo una finalità fondamentale dell'ordinamento giuscontabile, ovvero l'*accountability* dei pubblici funzionari preposti all'amministrazione aziendale.

L'*accountability*, in particolare, «consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale» ed è collegata ad un principio cardine dell'ordinamento contabile, ossia quello della trasparenza, definito quale «elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all'attività dell'Amministrazione» (Corte cost., sentenza n. 49/2018)

4.2. Per garantire tale valore, l'art. 194, lett. b) TUEL pone un limite alla possibilità di realizzare un "accollo interno" (in senso ovviamente atecnico) del debito gestionale e organizzativo "disavanzo di gestione", deresponsabilizzando il *management* rispetto ai danni (o al rischio di danno) arrecato alla integrità/continuità aziendale: infatti, non tutti i "disavanzi" di gestione dell'azienda speciale sono ripianabili *ab aexterno* dall'ente *dominus*, con un riconoscimento di debito da parte di quest'ultimo, ma solo quelli la cui riparabilità è prevista da "da statuto, convenzione o atti costitutivi" ed in ogni caso purché: i) sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114; ii) il disavanzo derivi da fatti di gestione.

Queste due condizioni si impongono e sovrastano le previsioni statutarie e convenzionali autonome e solo il loro rispetto può legittimare l'integrazione dell'autorizzazione di spesa oltre

la dotazione iniziale e i contributi ordinari, assorbendo il "debito altrui" entro il bilancio dell'ente *dominus*.

Il pareggio di bilancio dell'art. 114, peraltro, non può essere, per evidenza logica, quello a consuntivo, poiché, da un lato, la condizione giuridica del ripiano di uno squilibrio non può essere la sua negazione. In secondo luogo, qualsiasi attività economica è rischiosa e porta con sé l'alea di perdite a consuntivo. Di conseguenza, il pareggio a cui fa riferimento l'art. 114 (e che è condizione del ripiano) è invero quello *ex ante* risultante dal *budget* economico (almeno) triennale (art. 114, comma 8, TUEL).

La programmazione della perdita (ingiustificata e non finalizzata al raggiungimento in prospettiva del *break-even point*), o la mancanza di un *budget* rendono il debito non riconoscibile. Inoltre, la ricorrenza di perdite potrebbe essere evidenza postuma di un *budget* solo formale, invero inattendibile. Anche in tal caso, come evidenziato da questa Sezione e dalla Sezione veneta, si deve ritenere il debito non sia riconoscibile per un generale divieto di soccorso finanziario di imprese partecipate strutturalmente in squilibrio (SRC Campania, pronunce n. 11/2018/PAR e n. 386/2017/PAR).

Per tale ragione, per contro, è ripianabile il disavanzo di gestione che deriva da "fatti di gestione" (nel senso chiarito da questa Sezione con la deliberazione n. 132/2018/PAR), ovvero da eventi, idonei a generare obbligazioni ai sensi dell'art. 1173 c.c., che hanno determinato, in corsa, lo squilibrio tra costi e ricavi, nonostante una congrua programmazione. In tale ottica, tali eventi possono anche pregiudicare la prosecuzione dell'attività aziendale ed il riconoscimento di debito da parte dell'ente *dominus*, dunque, implica perciò in sé la decisione della prosecuzione dell'attività aziendale. In buona sostanza, il limite del pareggio è funzionale alla continuità aziendale e si traduce nel conseguente limite della ripianabilità dei soli disavanzi determinati dall'alea d'impresa (i c.d. "fatti di gestione").

Tanto premesso, in definitiva, sebbene il *budget economico* non abbia efficacia autorizzatoria (e quindi non può determinare il fenomeno dei debiti fuori bilancio per l'azienda speciale), per altro verso, per l'ente *dominus* costituisce il *discrimen* tra disavanzi ripianabili *ab aexterno* con il riconoscimento di debito da parte dell'ente *dominus* e quelli che sono ripianabili solo con un autonomo piano di rientro da parte dell'azienda speciale.

In questo modo, si evita che l'azienda speciale (con personalità e bilancio distinto) diventi uno strumento per generare gestioni (extra bilancio) senza controllo, vanificando la funzione autorizzatoria della contabilità finanziaria dell'ente *dominus*.

4.3. Per altro verso, si deve fare questione se possa essere oggetto di riconoscimento il "disavanzo di liquidazione" di un'azienda speciale per la quale, dunque, l'ente *dominus* abbia già optato nel senso della non prosecuzione dell'attività aziendale.

Il disavanzo da liquidazione è il debito complessivo che residua al termine della ricognizione dei mezzi (e/o dei pagamenti già effettuati) per far fronte, secondo criteri concorsuali, alla debitoria dell'ente che ha optato per la terminazione dell'attività aziendale.

Tale circostanza, rivista nell'ottica dell'imprenditore-persona giuridica e dei suoi creditori, costituisce la verifica di un rischio di mercato reciprocamente accettato (l'insolubilità

strutturale dell'impresa, a fronte di un patrimonio limitato e destinato). L'ente *dominus*, infatti, da un lato, ha accettato il rischio della erosione del patrimonio conferito, collegato a fatti di gestione, con il "beneficio", però di esporsi nei limiti del patrimonio conferito. Dall'altro, i creditori hanno accettato di stabilire relazioni economiche e giuridiche avendo piena e legale conoscenza della limitazione della garanzia al patrimonio conferito (art. 2740, comma 2, c.c.) e della sua evoluzione (pubblicità del bilancio, art. 114 comma 5-bis e art. 2435 c.c.). Sicché il riconoscimento di un debito siffatto da parte dell'ente *dominus* costituirebbe una rinuncia difficilmente motivabile al vantaggio dell'autonomia patrimoniale che proprio con l'azienda speciale si è inteso perseguire.

Il disavanzo da liquidazione, infatti, ad avviso del Collegio, non è riconducibile ai disavanzi cui fa riferimento l'art. 194, lett. b), TUEL poiché proprio il riferimento al "pareggio" e alla sua funzione, costituisce un limite alla riconoscibilità dei disavanzi che non mirano alla conservazione dell'integrità aziendale. Il ripiano della perdita, infatti, non può che essere funzionale al ripristino del pareggio tra mezzi disponibili, impieghi e debiti, per ristabilire e consentire la continuità aziendale. La decisione della prosecuzione aziendale ed il ripiano, infatti, dovrebbe necessariamente passare da una nuova decisione di dotazione aziendale, adeguatamente motivata in termini di sostenibilità dell'impresa e di riequilibrio dinamico dei conti (*ergo*, anche in questo caso, con un piano di rientro), e non da un mero riconoscimento di debito.

Si aggiunga che, per giurisprudenza costante di questa Corte, l'elencazione delle fattispecie di riconoscimento dei debiti fuori bilancio contenuta nell'art. 194 del TUEL è da considerarsi tassativa, in considerazione della natura eccezionale di detta previsione normativa, finalizzata a limitare il ricorso ad impegni non correlati a spese previamente autorizzate dall'organo rappresentativo della comunità di riferimento (cfr. *ex multis* SRC Umbria deliberazione n. 123/2015/PAR, SRC Puglia deliberazione n. 26/2016/PAR).

Cionondimeno, è pure vero che eventuali contestazioni di responsabilità civili all'ente *dominus* "nei confronti dei creditori sociali per la lesione cagionata all'integrità del patrimonio della società" (secondo il modello della responsabilità da direzione e coordinamento, art. 2497 c.c.), non rientrano direttamente in nessuna delle casistiche dell'art. 194 TUEL ma che, tuttavia, esse potrebbero rientrare tra le pretese per debiti che terzi affermano di vantare direttamente nei confronti dell'ente *dominus*.

Per altro verso, non può essere oggetto dell'attività consultiva di questa Corte la valutazione della sussistenza degli estremi di una siffatta (e del tutto eventuale) responsabilità diretta dell'ente *dominus* verso i creditori sociali, in quanto attiene a profili che ricadono sotto la competenza di altri plessi giurisdizionali e, più a monte, per l'eventuale merito transattivo, nella discrezionalità amministrativa degli organi competenti.

In proposito giova rammentare che in caso di dissesto tale competenza va individuata sulla base delle indicazioni dell'art. 252, comma 4 TUEL (secondo cui sono attribuiti alla competenza gestionale dell'OSL i crediti e debiti generati da atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente all'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato) e dagli artt. 254 (commi 3 e 7) e 258 (comma 3) TUEL che dotano l'OSL del potere di transigere su tali

rapporti obbligatori, sulla base di un accorto uso della discrezionalità amministrativa e, a valle, dell'autonomia negoziale che non può prescindere dalla attenta valutazione della pretesa e della fondatezza del titolo vantato.

P.Q.M.

nelle sopra esposte considerazioni è il parere di questa Sezione.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, per il tramite della Segreteria del Servizio di supporto, all'Amministrazione interessata.

Così deliberato in Napoli, nella camera di consiglio del 19 dicembre 2018.

L'Estensore
Francesco Sucameli

Il Presidente
Fulvio Maria Longavita

Depositata in Segreteria il
21 dicembre 2018
Il Direttore della Segreteria
Dott. Mauro Grimaldi