REPUBBLICA ITALIANA
LA
CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Laura De Rentiis	Primo referendario
dott. Andrea Luberti	Primo referendario
dott. Paolo Bertozzi	Primo referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario (relatore)
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Rafaella Molinaro	Referendario

nella camera di consiglio del 19 luglio 2016

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 deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

vista la nota del giorno 18 maggio 2016, pervenuta a questa Sezione il successivo 31 maggio (prot. C.C. n. 12890), con la quale il Sindaco del Comune di Martinengo (BG) ha chiesto un parere;

vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per la camera di consiglio odierna per deliberare sulla sopra indicata richiesta;

udito il relatore, dott. Cristian Pettinari.

RITENUTO IN FATTO

1.- Il Sindaco del Comune di Martinengo (BG) premette in fatto che gli attuali sistemi di riscaldamento dell'ente necessitano di tempestivi interventi di ammodernamento, anche tramite la sostituzione delle caldaie, sia al fine di migliorare gli attuali consumi energetici sia per mettere in sicurezza gli impianti stessi. L'ente precisa che al momento non può sostenere il relativo onere; ricorrerebbe dunque alla stipula di un contratto con una società specializzata nel settore energetico, società che si impegnerebbe, per almeno venti anni, a gestire l'intero ciclo di gestione del calore (ordinaria e straordinaria amministrazione, "spese vive", incarico di terzo responsabile, per un costo attuale di 170.000,00 euro annui), oltre che, già nella stagione

2016/2017, a sostituire le caldaie e parte degli impianti (per un importo di circa 300.000,00 euro); ciò a fronte di un canone annuo di 220.000,00 euro.

L'ente precisa che intende destinare a copertura di tale spesa entrate correnti non vincolate e ricorrenti.

Alla luce di tale quadro di fatto, il Comune chiede a questa Sezione (1) "se sia corretto contabilizzare il canone stimato suddetto nella parte corrente del bilancio dell'ente a decorrere dall'esercizio 2017 fino al 2026" e (2) "quale sia la corretta codifica del canone suddetto", dato che esso "riguarda diverse missioni di bilancio dell'ente".

CONSIDERATO IN DIRITTO

1.- Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla riconducibilità della richiesta proveniente dal Comune di Martinengo all'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma ottavo, 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.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131 del 2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della loro attività amministrativa. I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione dell'ente con l'organo di controllo esterno (per tutte, v. la deliberazione di questa Sezione n. 36 del 2009).

2.- Quanto alla legittimazione ad inoltrare le istanze di parere sotto il profilo soggettivo, nel caso di specie si osserva che il Comune rientra nel novero degli enti contemplati dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003 e che il Sindaco del Comune, attuale istante, è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere detto parere in quanto rappresentante legale dell'ente territoriale (cfr. gli artt. 50 e 53 del T.U.E.L.); la richiesta è dunque soggettivamente ammissibile (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 13 del 17 dicembre 2007; la deliberazione n. 347/2015/PAR di questa Sezione).

3.- Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre preliminarmente rilevare che la disposizione, contenuta nell'ottavo comma dell'art. 7 della legge 131 del 2003, deve essere raccordata con il precedente settimo comma, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare: *a*) il rispetto degli equilibri di bilancio; *b*) il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma; *c*) la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che l'ottavo comma prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente settimo comma, rese esplicite, in particolare, dall'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Appare conseguentemente chiaro che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali e che, anzi, le attribuzioni consultive si connotano per l'intrinseca connessione con le funzioni sostanziali di controllo collaborativo a dette Sezioni conferite dalla legislazione positiva.

3.1.- Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno delineato una nozione unitaria di contabilità pubblica incentrata sul "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 (delibera n. 54 del 2010).

Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa, che ricade nell'esclusiva competenza dell'ente che la svolge; esclude, altresì, che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali, ovvero con altre competenze della stessa Corte dei conti.

3.2.- Con specifico riferimento alle richieste oggetto della presente pronuncia, la Sezione osserva che esse possono essere esaminate nel merito solo in parte in quanto i quesiti, per come formulati, attengono ad una ben definita fattispecie concreta rispetto a cui spetta all'ente provvedere, senza forme di cogestione o di avallo ad opera di questa Sezione (v., *ex multis*, questa Sezione, deliberazioni nn. 389/2015/PAR; 122/2015/PAR; 112/2015/PAR).

Peraltro, quand'anche fosse possibile superare tale rilievo, va del pari evidenziato che l'ente omette di chiarire quale sia in concreto l'allocazione dei rischi nell'assetto contrattuale prefigurato, elemento questo essenziale per individuare correttamente la fattispecie contrattuale effettivamente posta in essere e, conseguentemente, per esaminare la corretta contabilizzazione della stessa.

Alla luce di ciò, attesa la natura della funzione consultiva di questa Corte, si ritiene di poter ritenere il quesito posto come relativo, una volta depurato dalle specificità del caso di specie, alle modalità di contabilizzazione dei canoni di operazioni contrattuali complesse.

Tale quesito rientra nella contabilità pubblica e può conseguentemente essere esaminato nel merito.

4.- In via preliminare, la Sezione precisa che *a*) la decisione se procedere o meno alla stipula del contratto, *b*) la formulazione delle relative clausole e *c*) la

valutazione degli specifici profili economici dell'operazione attengono al merito dell'azione amministrativa e rientrano, pertanto, nella piena ed esclusiva discrezionalità e responsabilità dell'ente, che potrà orientare la propria decisione in base alle conclusioni contenute nel parere della Sezione.

Spetta all'ente, in particolare, valutare l'effettiva convenienza dell'operazione economica prescelta, rimanendo tale aspetto estraneo al quesito esaminato, che inerisce alle sole modalità di contabilizzazione delle operazioni contrattuali complesse.

5.- In materia, i principi contabili contenuti nell'allegato n. 1 al decreto legislativo n. 118 del 2011 – applicabili anche agli enti locali in forza dell'art. 3, comma 1, del medesimo decreto legislativo – delineano un quadro sufficientemente certo, richiedendo, nelle rappresentazioni contabili delle operazioni gestionali svolte, il rispetto del principio della veridicità, con i relativi corollari dell'attendibilità e della correttezza delle appostazioni contabili. Tale principio, secondo quanto esplicitato nell'allegato, fa riferimento al principio del *true and fair view*, che ricerca nei dati contabili di bilancio la rappresentazione delle *reali condizioni* delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria di esercizio.

In tale solco si colloca peraltro il principio, già richiamato da questa Corte, della prevalenza della sostanza sulla forma, funzionale appunto alla chiara e corretta rilevazione dell'intrinseco modo d'essere dell'operazione iscritta a bilancio, a prescindere dagli aspetti meramente formali (v., su una diversa fattispecie, le Sezioni riunite di questa Corte in sede di controllo con deliberazione di indirizzo del 16 settembre 2011, n. 49).

Al riguardo, questa Sezione deve poi ribadire che, in virtù dell'ampia autonomia negoziale riconosciuta dal legislatore in capo ai contraenti, non si può asserire, in astratto ed in generale, quale sia la funzione economico-sociale che le parti intendono realizzare quando si avvalgono di uno specifico schema negoziale: infatti, sarà compito dell'interprete del caso concreto – attraverso un esame complessivo dell'assetto contrattuale delineato e degli eventuali fenomeni di collegamento negoziale realizzati – individuare la funzione economico-sociale che i contraenti hanno concretamente inteso realizzare con la complessiva operazione negoziale (v. sul punto *funditus* la deliberazione n. 439/2012/PAR di questa Sezione e la giurisprudenza di legittimità ivi richiamata).

Alla luce di tali criteri, la singola fattispecie contrattuale complessa – eventualmente scomposta, in applicazione del principio della veridicità, nei singoli contratti che concorrono a regolare aspetti diversi di operazioni economicamente unitarie, laddove questi contratti preservino la propria autonomia giuridica e richiedano modalità di contabilizzazione diverse – dovrà dunque essere iscritta a bilancio in modo tale da rappresentarne correttamente l'intrinseca natura, obiettivamente intesa, anche in considerazione della concreta allocazione dei rischi fra le parti nella specifica fattispecie (v. per tutte le deliberazioni nn. 439/2012/PAR, 248/2013/PAR e 266/2015/PAR di questa Sezione; v. ora altresì l'art. 1, lett. *eee*, del decreto legislativo n. 50 del 2016). A tal

fine si dovrà primariamente aver riguardo alle voci rilevanti dei piani dei conti, di cui all'allegato n. 6 del decreto legislativo n. 118 del 2011, secondo l'intrinseco modo d'essere, come s'è detto, dell'operazione rappresentata.

In tale ottica, laddove sia possibile scomporre il canone, unitariamente inteso, nelle relative componenti, queste andranno registrate contabilmente secondo la specifica natura ad esse propria, distinguendo quindi la parte da imputare in bilancio tra le spese correnti dalla quota capitale (cfr. ancora le Sezioni riunite di questa Corte in sede di controllo con deliberazione di indirizzo del 16 settembre 2011, n. 49). Laddove ciò non sia possibile, dovrà invece seguirsi un criterio di prevalenza, collegato alla produzione, nella specifica fattispecie concreta, dei flussi finanziari maggiormente significativi in considerazione del modo d'essere dell'operazione e dello scopo perseguito dalle parti; ciò appunto al fine di rappresentare in maniera veritiera l'effetto, in termini contabili, dell'operazione in concreto realizzata.

6.- Spetta al Comune di Martinengo, sulla base dei principi espressi dalla giurisprudenza contabile, oltre che da questo stesso parere, valutare la fattispecie concreta al fine di addivenire, nel caso di specie, al migliore esercizio possibile del proprio potere di autodeterminazione in riferimento alla modalità di contabilizzazione della descritta operazione economica, sempre nel rispetto dei diversi tipi contrattuali utilizzabili e dei vigenti vincoli di legge.

P.Q.M.

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore	Il Presidente
(dott. Cristian Pettinari)	(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in Segreteria il
20 Luglio 2016
Il Direttore della Segreteria
(Dott.ssa Daniela Parisini)