



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

Susanna Loi	Presidente
Mauro Bonaretti	Consigliere
Vittoria Cerasi	Consigliere
Maura Carta	Consigliere
Marco Ferraro	I Referendario
Rita Gasparo	I Referendario
Francesco Liguori	I Referendario
Valeria Fusano	I Referendario
Adriana Caroselli	Referendario (relatore)
Francesco Testi	Referendario
Iole Genua	Referendario
Alessandro Mazzullo	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del **26 marzo 2025**

ha assunto la seguente

#### **DELIBERAZIONE**

**nei confronti del Comune di Pandino (CR)**

**rendiconti esercizi finanziari 2020, 2021, 2022, 2023**

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 di approvazione del regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti;

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;

Visto l'art. 1, c. 166 e ss, della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Visto l'art. 3 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Esaminati i rendiconti 2020/2023 del Comune di Pandino (CR), le relazioni/questionario e le relazioni al rendiconto redatte dall'Organo di revisione, nonché gli ulteriori elementi informativi acquisiti in sede istruttoria;

Vista l'ordinanza istruttoria n.28/2025, adottata dal Collegio in esito all'adunanza pubblica del 5.02.2025, e il riscontro istruttorio dell'Ente;

Vista l'ordinanza del Presidente della Sezione n.80/2025, con cui la questione, su richiesta del magistrato istruttore, è stata deferita all'odierna adunanza in camera di consiglio;

Udito il relatore, Adriana Caroselli;

### **FATTO**

A seguito dell'esame dei rendiconti, delle relazioni al rendiconto e delle relazioni/questionario dell'Organo di revisione del Comune di Pandino (CR) inerenti agli esercizi finanziari 2020/2023 stato richiesto all'Ente di fornire chiarimenti in ordine ai seguenti aspetti della gestione finanziaria: equilibri di bilancio, organismi partecipati (accantonamento al fondo partecipate, rilascio garanzie e finanziamenti, conciliazione dei debiti/crediti e doppia asseverazione), gestione residui e accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, PNRR, accantonamento al fondo garanzia dei debiti commerciali, grado di attendibilità delle previsioni, fondo contenzioso, operazione di partenariato pubblico privato, saldo negativo della gestione di competenza e tardiva approvazione del rendiconto 2022.

L'Ente ha fornito riscontro documentalmente corredato.

Esaminata la gestione finanziaria complessiva dell'Ente e rilevati, in particolare, l'incremento nel triennio dell'accantonamento al fondo partecipate e, al contempo, la chiusura dell'esercizio 2023 dell'azienda speciale ASM Pandino (sin d'ora, ASM) con una perdita superiore agli 8 milioni di euro, il magistrato ha richiesto al Presidente della Sezione la convocazione dell'adunanza pubblica prima di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta al Collegio.

In vista dell'adunanza sono stati richiesti all'Ente ulteriori chiarimenti in ordine ad alcuni punti oggetto della risposta istruttoria (quali: rilascio garanzie, contrazione mutui, fondo garanzia debiti commerciali, gestione residui), cui l'Ente ha reso risposta.

All'adunanza pubblica del 5.02.2025 sono stati presenti per l'Ente: Riccardo Bosa, Vicesindaco, Antonio Cameriere, Segretario comunale, Giovanni Pietro Lascoli, Revisore dei conti, Erica Arfani, Responsabile finanziario.

Sentiti i rappresentanti dell'Amministrazione e ritenuta la necessità di approfondimenti su alcuni aspetti, il Collegio ha adottato l'ordinanza istruttoria n.28/2025, con cui è stato richiesto all'Ente di trasmettere una relazione a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione sulla determinazione del fondo perdite partecipate (nonché sui contributi previsti a copertura dei costi sociali ex art.31 dello statuto aziendale) nel periodo in considerazione, e il provvedimento di copertura della perdita conseguita da ASM nel 2021, non risultante dal bilancio d'esercizio dell'azienda. Nei termini assegnati l'Ente ha trasmesso la documentazione richiesta.

## DIRITTO

### Criticità riscontrate nel corso dell'istruttoria

Pandino (CR) è un comune di 8.952 abitanti (dato al 1.01.2023; cfr. p.3, relaz. al rend. 2023).

Si riporta il prospetto del risultato di amministrazione negli esercizi 2020/2023 (fonte Bdap).

PANDINO (CR)	2020	2021	2022	2023
Fondo cassa al 1° gennaio	751.833,95	1.049.103,97	1.556.749,61	1.527.771,54
Riscossioni	6.629.696,24	7.199.551,85	7.263.001,79	11.371.364,51
<i>gestione Residui</i>	959.455,36	1.389.358,72	1.265.029,46	1.376.266,22
<i>gestione Competenza</i>	5.670.240,88	5.810.193,13	5.997.972,33	9.995.098,29
Pagamenti	6.332.426,22	6.691.906,21	7.291.979,86	10.457.226,97
<i>gestione Residui</i>	1.112.897,43	1.417.658,19	1.356.746,79	1.612.136,16
<i>gestione Competenza</i>	5.219.528,79	5.274.248,02	5.935.233,07	8.845.090,81
<b>Fondo di cassa al 31 dicembre</b>	<b>1.049.103,97</b>	<b>1.556.749,61</b>	<b>1.527.771,54</b>	<b>2.441.909,08</b>
<b>Residui attivi</b>	<b>2.136.203,84</b>	<b>2.135.375,77</b>	<b>2.126.949,83</b>	<b>4.534.668,92</b>
<i>gestione Residui</i>	479.689,27	542.866,18	829.943,94	890.124,27
<i>gestione Competenza</i>	1.656.514,57	1.592.509,59	1.297.005,89	3.644.544,65
<b>Residui passivi</b>	<b>1.735.519,60</b>	<b>1.802.534,29</b>	<b>2.229.873,79</b>	<b>3.873.671,53</b>
<i>gestione Residui</i>	186.698,42	153.631,71	331.355,72	453.540,43
<i>gestione Competenza</i>	1.548.821,18	1.648.902,58	1.898.518,07	3.420.131,10
FPV per spese correnti	0,00	67.278,66	66.873,15	118.342,72
FPV per spese in conto capitale	559.558,18	319.549,61	327.535,79	1.015.589,31
FPV per attività finanziarie	-	-	-	-
<b>Risultato di amm.ne al 31 dicembre</b>	<b>890.230,03</b>	<b>1.502.762,82</b>	<b>1.030.438,64</b>	<b>1.968.974,44</b>
<i>Parte accantonata</i>				
FCDE al 31/12	370.978,82	385.583,31	558.453,33	751.982,17
Fondo anticipazioni liquidità	-	-	-	-
Fondo perdite società partecipate	0,00	45.000,00	285.099,00	497.451,00
Fondo contenzioso	120.000,00	10.000,00	11.000,00	12.000,00
Altri accantonamenti	8.018,00	16.726,00	14.054,65	43.874,84
<b>Totale parte accantonata</b>	<b>498.996,82</b>	<b>457.309,31</b>	<b>868.606,98</b>	<b>1.305.308,01</b>
<i>Parte vincolata</i>				
Vincoli der. da leggi e princ. Cont.	70.278,49	66.000,00	-	397.349,66
Vincoli der. da trasferimenti	221.752,40	486.611,57	82.533,30	190.580,11
Vincoli deriv. dalla contr. mutui	-	-	-	-
Vincoli formalm. attribuiti dall'ente	16.557,16	75.623,61	-	2.098,00
Altri vincoli	1.220,00	28.806,59	4.445,14	-
<b>TOT. Parte Vincolata</b>	<b>309.808,05</b>	<b>657.041,77</b>	<b>86.978,44</b>	<b>590.027,77</b>
<i>Parte destinata agli investimenti</i>				
<b>TOT. Parte destinata agli investim.</b>	<b>8.375,98</b>	<b>140.508,84</b>	<b>4.849,75</b>	<b>4.849,75</b>
<b>TOT. Parte disponibile</b>	<b>73.049,18</b>	<b>247.902,90</b>	<b>70.003,47</b>	<b>68.788,91</b>

Fonte Bdap: elaborazione Sezione regionale di controllo

Vengono esaminate di seguito le conclusioni istruttorie concernenti le principali criticità riscontrate, allo stato degli atti, nei rendiconti 2020/2023. L'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non integra un'implicita valutazione positiva degli stessi da parte della Sezione, la quale, alla luce del principio di continuità della gestione economico finanziaria e dei bilanci, si riserva ulteriori considerazioni in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi successivi.

### **1. Organismi partecipati**

Dall'esame del rendiconto 2023 risultano negativi gli equilibri di bilancio W2 (euro - 261.146,24) e W3 (euro - 309.297,56), come segnalato anche dall'Organo di revisione nella relazione al rendiconto, secondo cui tali valori *"richiedono particolare attenzione soprattutto nella gestione di parte in conto capitale del bilancio"* (cfr. p.9, che riporta, tuttavia, importi diversi). Nel 2022 l'indicatore W3 è pari a euro 823,81.

In proposito l'Ente ha rappresentato che il valore negativo dell'equilibrio W2 nel rendiconto 2023 è dovuto, principalmente, all'obbligo di accantonamento al prescritto fondo perdite relative all'azienda speciale ASM, ripetutesi dal 2021 al 2023, e riguarda, in particolare, la gestione di parte in conto capitale.

Ha precisato che gli importi indicati dal revisore corrispondono *"alla stampa ufficiale del rendiconto approvata dal consiglio comunale"*, che, tuttavia, non riporta l'applicazione dell'avanzo vincolato di euro 50.897,38. Per cui l'equilibrio W2 diventa pari a euro - 261.056,24, anziché euro - 312.043,62, e W3 pari a euro -309.207,56, anziché euro -360.194,94 (importi leggermente diversi da quelli di Bdap).

Dai rendiconti 2021/2023 emerge, effettivamente, il crescente accantonamento al fondo, il quale nel 2021 è pari a euro 45.000, nel 2022 a euro 285.099 e nel 2023 a euro 497.451.

Dai bilanci d'esercizio dell'azienda speciale risultano, però, perdite solo nel 2022, per euro 285.099, e nel 2023, per euro 8.860.187; il 2021 si chiude con un utile di euro 7.923.

Nel bilancio di previsione 2024 l'accantonamento è indicato in euro 385.099. Nel previsionale 2025 sale a euro 647.451.

Sono stati, pertanto, chiesti elementi informativi di dettaglio sul punto e di riferire sull'evoluzione delle garanzie e di altre operazioni di finanziamento a favore dell'azienda speciale (dalla relazione/questionario 2023, p.19, risulta che l'Ente ha in essere una

fideiussione a favore di propri organismi per euro 1.031.046,73, di cui euro 700.000 quale quota capitale e euro 331.046,73 quale quota interessi, della durata di 17 anni).

In riscontro l'Ente ha precisato che *"L'azienda Speciale non ha ancora provveduto al ripiano delle perdite sopra citate. L'ASM sta predisponendo il Piano di risanamento e di rilancio aziendale da sottoporre all'approvazione del Consiglio comunale"*.

Le fideiussioni in corso sono state tutte concesse a favore dell'azienda speciale a garanzia dei mutui contratti.

Ha aggiunto che si sono verificati dei contrasti tra l'Ente e il Consiglio di amministrazione, che si è dimesso, e di aver segnalato alcune irregolarità nella gestione dell'azienda speciale alla Procura erariale, che ha aperto un procedimento.

Dall'esame del bilancio d'esercizio di ASM, depositato nel registro imprese, è emerso che il risultato negativo d'esercizio del 2023 è prevalentemente dipeso dall'esito dell'operazione straordinaria relativa alla cessione del ramo d'azienda idrico dall'azienda speciale alla società gestore d'ambito Padania Acque spa, perfezionatasi in data 30.11.2023 (atto notarile rep. n.22272, racc. n.11457, con efficacia 1.12.2023), il cui corrispettivo di vendita, pari a euro 805.145,42 è stato definito con un arbitraggio in misura nettamente inferiore all'importo indicato nel patrimonio, generando una minusvalenza di euro 8.468.049 (pp. 15 e ss).

Nel 2023, inoltre, è stato svalutato il valore di due immobili di proprietà dell'azienda per l'importo di euro 222.110,88, a seguito di una perizia di stima predisposta in considerazione della possibilità di istaurare una trattativa di vendita (cfr. p.4/9, Relazione del revisore di ASM).

Nel bilancio d'esercizio 2023 le immobilizzazioni materiali subiscono una svalutazione di oltre 10 milioni rispetto al precedente esercizio (euro - 10.147.568). A seguito della perdita subita il patrimonio netto è indicato pari a euro 1.774.936 a fronte di euro 10.635.123 del 2022.

Nei bilanci 2023 e 2022 non risultano perdite portate a nuovo (SP, Passivo, A, VIII).

Nella relazione del revisore dell'azienda si legge che, *"Al netto delle componenti negative straordinarie come sopra esposte, che l'azienda è in ogni caso in grado di assorbire grazie alle riserve statutarie e al capitale di dotazione di cui dispone, la perdita dell'esercizio riferita alla sola gestione caratteristica si sarebbe assestata a circa euro 170.027,00"* (cfr. p.4/9, Relazione del revisore di ASM).

Dalla relazione risulta, inoltre, che l'azienda, in analogia con quanto previsto per le società dal d.lgs. 14/2019 e dalle previsioni di cui all'art.2086, c.2, cod.civ., ha fatto applicazione degli strumenti di monitoraggio periodico del rischio della crisi di impresa (indici: Patrimonio netto e DRCR), che, in quanto influenzati positivamente dall'avvenuto incasso del corrispettivo della vendita degli asset, non hanno registrato il superamento delle soglie di allerta, pur in considerazione della preoccupazione, manifestata dall'organo amministrativo, sulla continuità aziendale, sulla mancanza delle risorse necessarie a far fronte agli investimenti per gli impianti sportivi e per assicurare il pareggio di bilancio e in ordine alla restituzione in tempi brevi del debito (di oltre 2 milioni e mezzo) verso il comune relativo all'acquisizione dell'acquedotto. Ciò in un contesto di difficoltà per l'azienda, secondo quanto riferito dall'organo amministrativo, ad accedere al mercato del credito.

Minando tali circostanze la prevedibilità della continuità aziendale per un periodo superiore a dodici mesi, il revisore conclude invitando l'organo amministrativo a prestare attenzione alle dinamiche economiche e finanziarie e a coordinarsi con il comune per adottare piani aziendali che consentano il proseguimento nel futuro dell'attività aziendale. Con la deliberazione c.c. n.17 del 30.07.2024 (pubblicata nel registro imprese in calce al bilancio di ASM) l'Ente ha approvato il bilancio d'esercizio dell'azienda speciale 2023, corredato della relazione del revisore e della relazione di gestione, allegati che costituiscono parte integrante della deliberazione consiliare (nella documentazione di bilancio, pp.32/34, il Presidente del Consiglio di amministrazione propone che la perdita registrata di euro 8.860.187 nel 2023 venga coperta: quanto a euro 229.823, mediante l'utilizzo del Fondo di Riserva Statutaria e quanto a euro 8.630.364, mediante l'utilizzo del Capitale di dotazione). Nella medesima deliberazione del consiglio comunale n.17/2024 si precisa, in parte motiva, che in sede di approvazione del rendiconto 2023 l'Ente ha accantonamento ai sensi dell'art.21 d.lgs. 175/2016 la perdita relativa alla sola gestione 2023, pari a euro 212.352, e non al totale complessivo della perdita registrata.

Atteso quanto risulta dalla documentazione di bilancio di ASM nel triennio in esame e, al contempo, visti gli accantonamenti effettuati a fondo perdite, l'Ente è stato convocato in adunanza pubblica, nel corso della quale ha riferito sulle criticità della situazione dell'azienda speciale, precisando che la stessa aveva conseguito anche nel 2021 un risultato negativo (di importo corrispondente all'accantonamento effettuato nel medesimo esercizio

a fondo perdite), coperto con provvedimento consiliare, dato questo non emerso dalla documentazione in atti.

Ha, inoltre, confermato la sussistenza del credito di ca. 2.500.000 nei confronti di ASM, derivante dalla cessione del ramo idrico nel 2008.

In riscontro all'ordinanza istruttoria n.28/2025, adottata dal Collegio in esito all'adunanza pubblica, l'Ente ha trasmesso la relazione, a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione, in ordine alla determinazione del fondo perdite partecipate nel periodo in istruttoria, unitamente al provvedimento, citato in adunanza, di copertura della perdita conseguita da ASM nel 2021.

A quest'ultimo riguardo, è stato precisato che nel 2021 l'azienda speciale ha ricevuto dal Comune un contributo di euro 45.000, stabilito con deliberazione consiliare n.24 del 29.06.2022 (con cui è stata apportata una variazione al bilancio di previsione 2022/2024, esercizio 2022, con l'applicazione dell'avanzo 2021 per euro 45.000, da erogare all'azienda per il ripiano della perdita, seppure nella nota integrativa l'azienda si riferisca ad un contributo in c/esercizio).

Sul punto, nella relazione si precisa che, essendosi chiuso il bilancio dell'azienda speciale in utile, all'importo erogato deve riconoscersi la natura di *"contributo a copertura dei costi per garantire il pareggio più che del ripiano della perdita"*.

Si aggiunge che successivamente il Comune non ha erogato altri contributi a copertura del pareggio di bilancio.

Con riferimento alle perdite registrate negli esercizi 2022 e 2023 l'Ente precisa che è intenzione ripianare le perdite solo una volta adottato un piano di risanamento dell'azienda, che riguardi sia il riequilibrio della gestione, che le manutenzioni straordinarie degli impianti.

Circa la svalutazione degli asset (rete idrica) ha riferito che il valore di euro 1.270.260 al 31.12.2022, che risulta di gran lunga inferiore al valore contabile delle immobilizzazioni oggetto di cessione, è stato determinato tenendo conto dei valori attribuiti da perizie di stima redatte secondo il criterio del valore corrente d'uso. Al contrario la relazione dell'arbitro è stata emessa ai sensi dell'art. 153, c.2, d.lgs. n. 152/2006 (normativa Arera) e ciò ha comportato una svalutazione dei beni oggetto di cessione del ramo idrico pari ad euro

8.396.468,24 ed una minusvalenza in bilancio 2023 di ASM di euro 8.468.049,12, che ha inciso sul risultato d'esercizio.

Nel 2023, inoltre, gli amministratori di ASM hanno inteso procedere anche alla richiamata svalutazione della voce "fabbricati" per oltre duecento mila euro.

Entrambi gli eventi "straordinari" hanno inciso negativamente sul conto economico per euro 8.690.160. La perdita sofferta al 31.12.2023 è stata pari ad euro 8.860.187, di cui euro 212.352, come rilevato, è attribuibile alla gestione "normale" dell'azienda.

Nella relazione si evidenzia che il Comune nel 2023 ha sollecitato più volte, seppure inutilmente, l'organo amministrativo di ASM ad adottare un piano di risanamento.

Nel 2024 il Consiglio di amministrazione si è dimesso ed è stato nominato un nuovo Consiglio di amministrazione, che ha iniziato a predisporre il piano in accordo con il Comune, il quale è stato sostituito, a sua volta, da un amministratore unico, che ha affidato l'incarico di predisporre il piano ad una società di consulenza.

Lo scorso 24.2.2025 la società ha presentato al Comune l'analisi dei costi/ricavi per il periodo 2021/2024 disaggregati per aree di attività (farmacie, impianti sportivi, multiservizi, patrimonio). Nella relazione si precisa, inoltre, che il redigendo piano di risanamento prevede il consolidamento dei risultati positivi conseguiti dal servizio farmaceutico e che si sta valutando la concessione a terzi del ramo relativo agli impianti sportivi, caratterizzato da una redditività non soddisfacente.

Ai sensi dell'art.114 d.lgs. 267/2000 l'azienda speciale è un organismo strumentale dell'ente locale, dotato di personalità giuridica.

Evoluzione del modello giolittiano dell'azienda municipalizzata, l'azienda speciale costituisce l'archetipo dell'organismo *in house* elaborato dalla giurisprudenza europea (cfr. C. Giustizia Ue, sentenza Teckal, C-107/1998) e si configura come un ente pubblico economico (cfr. Cass. SS.UU., sent.n. 7639/1998; Cons. di Stato, sez. V, sent.n. 4586/2001), tenuto a perseguire l'obbligo dell'equilibrio economico e a conformare la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato n. 1 al d.lgs. 118/2011, oltre che ai principi del codice civile (cfr. SCRCAM/25/2021/PAR, che definisce l'azienda speciale "unità fuori bilancio" della pubblica amministrazione "in senso stretto" ai sensi del § 20.10 del SEC 2010, il cui riconoscimento della personalità giuridica comporta la creazione di un bilancio

derivato soggetto ai poteri di vigilanza dell'ente di appartenenza, quale misura compensativa dell'allentamento del principio di universalità di bilancio).

Il § 4.3 dell'All. 4.1. d.lgs n. 118/2011 stabilisce che gli enti strumentali in contabilità civilistica – se appartenenti al settore delle amministrazioni pubbliche di cui all'art.1, c.2, l.196/2009 – 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”*, elemento questo che induce a riconoscere al *budget* il ruolo di anello di congiunzione tra contabilità patrimoniale e contabilità finanziaria, riconducendo il bilancio dell'ente partecipato al sistema autorizzatorio della contabilità finanziaria (cfr. SRCOCA/168/2018/PAR).

Ai sensi dell'art.114 l'ordinamento ed il funzionamento delle aziende speciali sono disciplinati, nell'ambito della legge, dal proprio statuto e dai regolamenti. L'ente locale conferisce il capitale di dotazione, determina le finalità e gli indirizzi, approva gli atti fondamentali, esercita la vigilanza, verifica i risultati della gestione e provvede alla copertura degli eventuali costi sociali (cfr. SRCLOM/177/2020/PAR).

L'art. 26 dello statuto di ASM Pandino prevede che la differenza tra le attività e le passività costituisce il patrimonio netto dell'azienda, che si individua in: capitale netto, fondo di riserva e fondo riserve straordinarie. Il fondo di riserva è destinato a coprire le eventuali perdite di gestione ed è alimentato da una percentuale di utili netti secondo quanto previsto dal Consiglio di amministrazione in fase di approvazione del bilancio d'esercizio. Il fondo riserve straordinaria è destinato a finanziare gli investimenti e/o ridurre l'esposizione finanziaria dell'azienda ed è alimentato dall'utile netto non destinato al fondo di riserva.

L'art.30, c.9, dispone che, nell'ipotesi di perdita di esercizio, il Consiglio di amministrazione deve corredare il bilancio di esercizio di apposita analisi delle cause relative, indicando i provvedimenti adottati per il relativo contenimento e quelli decisi o proposti per ricondurre la gestione aziendale in equilibrio.

Gli artt. 30 e 31, nel solco del quadro evolutivo dell'organismo, passato dall'originario modello del ripiano delle perdite all'attuale rimborso dei costi sociali, improntato sul principio della programmazione e, dunque, della determinazione *ex ante* del fabbisogno finanziario finalizzato alla realizzazione delle specifiche finalità sociali stabilite dal comune,

prevede che, per lo svolgimento di servizi destinati ad assolvere esigenze sociali/altri interessi pubblici, l'ente locale è tenuto a garantire la copertura degli oneri relativi al raggiungimento del pareggio fra costi e ricavi e, qualora ritenga di incaricare l'azienda di iniziative di carattere sociale, assume a proprio carico i relativi oneri. Il corrispettivo annuo che il comune si obbliga a pagare per i servizi assegnati all'Azienda, anche non coperti da ricavi propri, è stabilito nel contratto di servizio.

Pertanto, nell'attuale quadro normativo i trasferimenti dell'ente locale all'azienda speciale, volti al raggiungimento del pareggio tra costi e ricavi in ragione degli indirizzi gestionali stabiliti dal consiglio comunale, devono da questo essere determinati *a priori*, non trovando più posto nell'ordinamento il ripiano *a posteriori* sganciato dalla programmazione in sede di piano programma, di *bugdet* e di contratto di servizio (cfr. SRCAM/25/2021/PAR; SRCLOM/63/2021/PAR).

Peraltro, il trasferimento di risorse effettuato prima della chiusura dell'esercizio e non supportato da adeguata motivazione circa la destinazione a pareggiare un bilancio altrimenti in disequilibrio per volere dell'amministrazione (in quanto destinato alla soddisfazione dei bisogni della collettività), elude l'emersione di una perdita e l'applicazione delle disposizioni normative, anche a valenza sanzionatoria, contenute nell'art.1, c.551 e ss., l. 147/2013.

Il comma 554 dell'art.1 prevede, infatti, la riduzione del 30 per cento dei compensi degli amministratori nel caso di risultato economico negativo nei tre esercizi precedenti e, se nei due, la possibilità di revoca dell'incarico, salvo che il risultato sia coerente con il piano di risanamento preventivamente approvato dall'ente locale. Se il risultato negativo si protrae per quattro esercizi consecutivi è prevista la liquidazione dell'organismo (art.1, c.555), tranne se il recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte è comprovato da un idoneo piano di risanamento, che può prevedere interventi di ricapitalizzazione o trasferimenti straordinari di risorse da parte dell'ente locale.

L'adozione del piano può essere accompagnata dalla copertura del disavanzo, anche in deroga alle condizioni previste dall'art. 194, c.1, lett.b) per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio (vale a dire, "*nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione*") (SRCLOM/111/2023/PRSP).

In presenza di un risultato di esercizio o saldo finanziario negativo dell'azienda speciale, l'art.1, c.551, l. 147/2013, anticipando la disciplina contenuta nel d.lgs. 175/2016 in tema di società (che nel testo originario contemplava le norme sulle società, poi "distaccate" e confluite nel testo unico), impone all'ente locale di accantonare nell'anno successivo, in apposito fondo vincolato, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato dall'organismo partecipato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione (art.1, c.551).

La norma aggiunge che *"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"*.

Dalle richiamate disposizioni normative, pertanto, si deduce che, in caso di perdite dell'azienda speciale:

- l'accantonamento al fondo partecipate - e, dunque, l'esposizione finanziaria dell'ente locale - s'impone solo se l'organismo non abbia immediatamente ripianato;
- l'accantonamento deve essere effettuato dall'ente locale l'esercizio successivo a quello in cui l'organismo ha registrato la perdita (approvando l'ente locale il rendiconto in data antecedente all'approvazione del bilancio d'esercizio da parte dell'azienda speciale),
- l'accantonamento viene liberato dal comune se l'azienda ripiani la perdita al suo interno, assorba, cioè, la stessa al proprio patrimonio.

La norma sopra richiamata (art.1, c.551, l. 147/2013) non fa distinzioni circa le cause che hanno generato la perdita nell'organismo partecipato, limitandosi a prevedere che, in via precauzionale, l'ente proprietario deve accantonare un importo pari alla perdita registrata, salvo che l'organismo partecipato non l'abbia immediatamente ripianata.

L'accantonamento al fondo partecipate non legittima l'ente locale a ripianare *de plano* la perdita registrata, in quanto l'art.1, c.555, l. 147/2013 consente il soccorso finanziario, vale a dire, interventi di ricapitalizzazione o trasferimenti straordinari di risorse da parte del comune, nel caso anche in deroga alle previsioni sul riconoscimento dei debiti fuori bilancio, solo a fronte di un piano volto al risanare e ad assicurare la continuità aziendale.

Sul punto, la giurisprudenza contabile ha precisato che il disavanzo dell'azienda (perdita) può essere coperto mediante riconoscimento di debito fuori bilancio se:

*“- non può trovare copertura nella ricchezza accumulata e disponibile nel patrimonio netto, capiente ai sensi di quanto stabilito da “statuto, convenzione o atti costitutivi”;*

*- è sorto nonostante sia stato programmato il “prospettico” pareggio a consuntivo;*

*- dipende quindi da fatti di gestione “nuovi”, che non sono stati oggetto di pregresse misure correttive risultate inefficaci o inadeguate o che comunque è il risultato alla fisiologica imprevedibilità del business, e non ad una grave negligenza manageriale.*

*...Per altro verso, non si può escludere, in astratto, che il “pareggio” sostanziale sia stato rispettato se il disavanzo è collegato a fatti di gestione risalenti, che hanno ricevuto una riclassificazione rappresentativa, per effetto di fatti o informazioni sopravvenute: la dimensione economica e finanziaria del fatto di gestione e del disavanzo di gestione da questo generato può essere infatti diventata “certa” (contabilmente accertata) solo nell'ultimo esercizio.*

*In quest'ottica, il disavanzo rimane “nuovo” se tanto l'ente dominus che il management (con ciò intendendosi quello che ha rilevato il disavanzo) hanno potuto attivare il loro munus (rispettivamente di vigilanza e di amministrazione attiva) solo con l'ultimo bilancio, in cui i fatti si sono resi palesi, a fonte della impossibilità di rilevarlo precedentemente.*

*La “novità”, per esempio, non sussiste quando ex cartula, già dai budget e bilanci precedenti, la situazione di squilibrio programmatica era facilmente individuabile, mediante una diligente raffronto storico dei dati a preventivo e consuntivo già negli scorsi esercizi” (vd. deliberazione Sezione regionale di controllo per la Campania n. 25/2021/PAR)” (cfr. SRCLA/46/2021/PRSP).*

La situazione emersa in ordine all'azienda speciale di Pandino e ai rapporti con l'ente di appartenenza, anche a prescindere dalla svalutazione degli asset, evidenzia uno stato gestionale complesso suscettibile di minare la continuità aziendale, come rilevato dall'Organo di revisione aziendale.

Tale situazione è caratterizzata da persistenti difficoltà, in particolare, in riferimento alla gestione dei servizi a minore redditività, ma anche da *deficit* di programmazione da parte dell'ente locale, che solo l'adozione di un attento e ponderato piano di risanamento, improntato sulle peculiarità gestionali dei diversi servizi in affidamento, può consentire di superare.

Piano, che dovrà verificare ed individuare le condizioni per la ristrutturazione economico finanziaria e la continuità dell'azione aziendale, sia singolarmente, che nell'ambito della

ricognizione e programmazione generale dei servizi pubblici da parte del comune ex art.30 d.lgs. 201/2022, garantendo, prima di tutto, condizioni di sicurezza nell'accesso ai servizi da parte dell'utenza.

A quest'ultimo riguardo deve evidenziarsi l'obbligo di vigilanza del Comune sull'operato dell'azienda speciale e, in particolare, sul rispetto delle condizioni di sicurezza nell'erogazione dei servizi pubblici, rivestendo il duplice ruolo di ente di appartenenza e di ente affidante il servizio.

Quanto alla perdita conseguita dall'azienda a causa della minusvalenza da svalutazione degli asset, che l'azienda ha proposto di ripianare mediante l'utilizzo del capitale di dotazione, come precisato dalla giurisprudenza, il ricorso al patrimonio per la copertura di perdite è una situazione ammessa in circostanze eccezionali ed una *extrema ratio*, in quanto espressione 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 (SCRCA/162/2018/PAR).

In definitiva, *"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"*.

Nel caso di specie l'operazione di cessione degli asset idrici ad un valore nettamente inferiore rispetto a quello di bilancio in ragione dell'applicazione di un diverso criterio di valutazione desta oggettive perplessità, che involgono quanto meno la corretta applicazione dei principi contabili, su cui la Sezione si riserva eventuali considerazioni anche in sede di controllo sui successivi rendiconti.

Al contempo, verificatasi la svalutazione in conseguenza di un evento straordinario attinente al patrimonio dell'azienda speciale, oggetto di conferimento da parte del comune, il conseguente depauperamento del patrimonio per effetto della perdita da minusvalenza nel conto economico, sebbene non espressamente previsto dallo statuto, né, d'altronde, da una disposizione *ad hoc*, ne appare l'inevitabile conseguenza.

I bilanci dell'azienda relativi agli esercizi 2022 e 2023, pubblicati nel registro delle imprese (e, dunque, esposti alla conoscenza di terzi) ed approvati dall'Ente con deliberazione del

consiglio comunale (seppure facendo riferimento all'accantonamento al fondo), danno evidenza dell'assorbimento delle perdite da parte dell'organismo (peraltro, giusta quanto previsto dall'art.1, c.551, l. 147/2013), circostanza questa che impone, certo, l'adozione del piano di risanamento, attesa la generale situazione di criticità aziendale, e giustificherebbe la prudenza del Comune nel non liberare il fondo, quanto meno sino alla definitiva approvazione del piano di risanamento.

La Sezione, pertanto, nel riservarsi ulteriori considerazioni in sede di controllo sui successivi esercizi, raccomanda all'Ente di adoperarsi affinché l'azienda speciale adotti con tempestività il piano di risanamento, da definirsi in esito ad un'attenta, ponderata valutazione circa la sua concreta fattibilità, ma anche avuto riguardo al contesto generale di gestione dei servizi pubblici locali ex art.30 d.lgs. 201/2022, garantendo, innanzitutto, sicurezza di accesso ai servizi da parte della collettività.

La Sezione richiede, inoltre, all'Ente di valutare attentamente la sostenibilità del piano, sia sotto il profilo dell'equilibrio economico/finanziario, che dell'interesse del comune al mantenimento dei servizi resi e alla loro rispondenza agli obiettivi di buon andamento, economicità, efficienza ed efficacia nei confronti della comunità amministrata (cfr. SCRLAZ/90/2022/PRSP).

## **2. Fondo di garanzia debiti commerciali**

Negli esercizi 2021/2023 l'Ente non ha effettuato l'accantonamento al fondo. Nelle relazioni al rendiconto 2021/2023 l'Organo di revisione precisa che non ricorrono i presupposti per l'accantonamento.

Tuttavia, sulla base dei dati comunicati in riscontro alla richiesta istruttoria (i quali sembrano in distonia con quanto pubblicato sul sito istituzionale), l'Ente avrebbe dovuto accantonare negli esercizi 2021 e 2022 un importo pari al 2% degli stanziamenti per acquisto di beni e servizi (2021: euro 58.943,24 e 2022: 61.141,69), giusta quanto previsto dall'art.1, c.862, l. 145/2018. Nel 2023 non si registra lo sfioramento dei parametri di legge, ma l'Ente avrebbe dovuto riportare nella parte accantonata del risultato di amministrazione 2023 l'importo accantonato, prevedendo l'art.1, c.863 che questo venga liberato nell'esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni di cui alle lettere *a)* e *b)* del comma 859.

Qualora avesse effettuato l'accantonamento al fondo nei menzionati esercizi l'Ente avrebbe conseguito una parte disponibile negativa negli esercizi 2022 e 2023, sommando gli accantonamenti.

In vista dell'adunanza è stato richiesto all'Ente di inviare di nuovo i dati per il calcolo dell'accantonamento includendo il 2024.

Sulla base dei nuovi dati l'accantonamento avrebbe dovuto essere effettuato solo nel 2021, avendo l'Ente comunicato l'avvenuto errore nell'indicare il segno positivo all'indice di ritardo 2022.

La Sezione prende atto e invita l'Ente a prestare attenzione e ad applicare in modo corretto le norme sull'accantonamento al fondo di garanzia debiti commerciali, attesa l'incidenza sulla quantificazione della parte disponibile del risultato di amministrazione.

### **3. Gestione residui**

Dall'esame della relazione/questionario 2023 risultano percentuali basse di riscossione, in particolare, per Tari e Fitti attivi/canoni patrimoniali (la cui percentuale di riscossione in c/residui flette dal 16,64% del 2020 al 2,17% nel 2023).

Sul punto, l'Ente ha evidenziato gli effetti della crisi pandemica ai fini della riscossione e di essersi attivato per affidare a terzi la riscossione coattiva. Ha, inoltre, comunicato di aver affidato un incarico per il supporto alla gestione ordinaria, organizzazione dei dati, aggiornamenti e controlli tributari ad una società (det.n.26/2025).

In vista dell'adunanza sono stati chiesti chiarimenti sugli importi dei residui attivi e passivi inseriti nei prospetti trasmessi in sede istruttoria in data 28.11.2024, il cui totale al 1.01.2024, peraltro, non combacia con il totale registrato in Bdap al 31.12.2023.

A quest'ultimo riguardo, è stato precisato che per errore in Bdap l'importo dei residui attivi e passivi al 31.12.2023 indicato non tiene conto della competenza e che *"si provvede a caricare in BDAP "il file" corretto"*. Ha aggiunto che l'intestazione dei residui coincide con l'oggetto della determinazione del responsabile.

Con riferimento ai residui del Titolo IV, che nel 2023 risultano cospicui in diverse annualità anche vetuste (importo residui Titolo IV: euro 546.338,74, di cui euro 327.318,5 riferito ad esercizi precedenti al 2023), al pari dei residui passivi del Titolo II (2023: euro 1.476.390,51, di cui euro 1.189.752,89 riferite all'esercizio 2023), la Sezione raccomanda all'Ente di prestare attenzione alla corretta applicazione dei principi contabili in materia, rinviando alla diffusa

propria giurisprudenza sul punto (*ex multis*, cfr. SRCOLOM/221/2024/PRSE, nonché SRCERO/110/2023/PRSE).

La Sezione, infine, invita l'Ente ad un'attenta valutazione della sussistenza dei presupposti sottesi all'iscrizione dei residui attivi e passivi, raccomandando, altresì, di dare conto, in modo adeguato e corretto, dei relativi elementi informativi nel rispetto del principio di trasparenza e veridicità del bilancio.

#### **4. Indebitamento**

Al riguardo l'Ente ha comunicato di aver rilasciato n.2 fideiussioni a favore dell'azienda speciale, l'una su un importo di euro 1.500.000 (a favore della Cassa di Risparmio di Bolzano) e l'altra su un importo di euro 910.000 (a favore della Banca Cremasca Mantovana). Nella relazione al rendiconto 2023 l'Organo di revisione precisa che le percentuali di indebitamento non includono gli interessi relativi alla fideiussione rilasciata ad ASM.

In vista dell'adunanza è stato chiesto di chiarire se le due fideiussioni riguardano due diversi mutui a carico dell'azienda speciale e se le garanzie sono state considerate nel limite di indebitamento del Comune.

Sono stati, inoltre, richiesti chiarimenti in ordine all'importo riportato in entrata ai Titolo V e VI e al Titolo III della spesa per euro 1.237.529,08 nel Quadro generale riassuntivo del rendiconto 2023 (nonché sugli importi pari a euro 490.561,85 + 179.505,24 + 220.509,54 inseriti nei residui attivi e passivi e riferiti alla contrazione di mutui nel 2023), atteso che nella relazione al rendiconto e nella relazione/questionario 2023 non è indicata la contrazione di prestiti nel triennio. Nel caso, è stato chiesto di chiarire se l'eventuale prestito è stato conteggiato nel limite di indebitamento.

In risposta l'Ente ha confermato che le due fideiussioni corrispondono a due mutui a carico di ASM. Ha, inoltre, precisato che le stesse non sono state considerate nel calcolo del limite di indebitamento 2022 e 2023, né è stato disposto alcun accantonamento, ma che, se fossero state considerate, il limite di indebitamento risulterebbe rispettato (nel 2022 sarebbe pari a 1,51% e nel 2023 1,86%).

In ordine alle garanzie la Sezione ricorda che, ai sensi dell'art. 207, c. 1, d.lgs. 267/2000, i comuni possono rilasciare a mezzo di deliberazione consiliare garanzia fideiussoria per l'assunzione di mutui destinati ad investimenti e per altre operazioni di indebitamento da parte di aziende da essi dipendenti e che *"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” (c.4).*

L'art. 204, c. 1, dispone che l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'art. 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera, a decorrere dall'anno 2015, il 10% delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui. L'ultimo periodo precisa che *“Non concorrono al limite di indebitamento le garanzie prestate per le quali l'ente ha accantonato l'intero importo del debito garantito”*.

Al riguardo la giurisprudenza ha chiarito che *“La concessione di garanzie da parte degli enti territoriali incide sulla loro capacità d'indebitamento e soggiace ai limiti ex art. 119, comma 6, Cost., secondo cui il ricorso all'indebitamento si giustifica solo per il finanziamento di spese d'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 del 2003 [...] L'esclusione dal calcolo dei limiti d'indebitamento delle rate sulle garanzie prestate dagli enti territoriali è consentita, nel rispetto dell'art. 62, comma 6, D. Lgs. n. 118 del 2011, solo nelle ipotesi d'accantonamento dell'intero importo del debito garantito affinché, prudenzialmente, sia realizzata un'idonea copertura degli oneri conseguenti all'eventuale escussione del debito per il quale è concessa la garanzia”* (Sez. Aut. del. n. 30/2015; cfr. SRCPIE/84/2024/PAR; di questa Sezione, cfr. del.n.273/2021/PRSE).

Inoltre, l'art. 11 d.lgs.118/2011 richiede *“la necessaria indicazione, nella nota integrativa al bilancio e nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto, dell'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti o di altri soggetti. Le garanzie concesse dagli enti territoriali devono, altresì, essere menzionate nei conti d'ordine dello stato patrimoniale secondo quanto richiesto dal punto 7.2 dell'allegato 4/3 al D. Lgs. n. 118/2011, recante il principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale”* (SRCPU/84/2017/PAR).

L'Ente ha indicato nella nota integrativa al bilancio di previsione 2023 (p.25) la garanzia prestata a favore della società. Nei rendiconti in esame non risulta, invece, alcun accantonamento riferito al debito garantito a favore dell'azienda speciale.

Sebbene risulti irrisoria la percentuale di indebitamento (nella relazione/questionario 2023 è indicata pari al 0,95% con debito di euro 870.747,77, diversamente dalla relazione al rendiconto in cui è pari al 0,78%, che non pare, tuttavia, tener conto del mutuo contratto nel 2023), la Sezione invita l'Ente a prestare attenzione alla normativa sul rilascio di garanzie ai sensi del combinato disposto di cui agli artt.204 e 207 Tuel (cfr., SRCLOM/224/2024/PRSE, SRCLO/273/2021/PRSE).

Circa gli importi relativi ai mutui, l'Ente si è limitato a precisare che l'importo di euro 1.237.529,08 si riferisce a mutuo flessibile acceso nel 2022 con la Cassa Depositi e Prestiti per i lavori presso il Castello Visconteo, considerato nella percentuale di indebitamento.

La Sezione, nel riservarsi ulteriori considerazioni in sede di controlli sui successivi esercizi, raccomanda all'Ente di prestare attenzione, altresì, nella redazione dei documenti informativi relativi al rendiconto, assicurando coerenza con i dati di bilancio.

#### **P.Q.M.**

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, con riferimento ai rendiconti degli esercizi 2019/2023 del Comune di Pandino (Cr)

#### **ACCERTA**

- il perdurante stato di criticità caratterizzante la gestione di ASM;
- la bassa percentuale di riscossione in c/residui delle entrate dei Titolo I e III;
- il mancato accantonamento al fondo di garanzia dei debiti commerciali nell'esercizio 2021;
- il mancato rispetto delle previsioni di cui all'art. 207, c. 4, Tuel con riferimento al calcolo degli interessi;

#### **INVITA l'Ente:**

- ad adoperarsi a che ASM adotti con tempestività il piano di risanamento, valutandone attentamente sostenibilità e fattibilità;
- a migliorare la riscossione in c/residui delle entrate dei Titoli I e III;
- a procedere ad un'attenta analisi dei residui attivi e passivi, assicurandone completezza informativa e conformità ai principi contabili;
- ad applicare in modo corretto le previsioni di cui al combinato disposto degli artt.204 e 207 Tuel in tema di garanzie;
- a prestare attenzione nella redazione dei documenti informativi relativi al rendiconto

#### **DISPONE**

- la trasmissione di codesta pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, al Sindaco a che informi l'Organo consiliare dei contenuti della presente deliberazione;
- che la deliberazione di presa d'atto del Consiglio comunale sia assunta entro trenta giorni dal ricevimento della presente pronuncia e trasmessa a questa Sezione regionale di controllo entro i successivi trenta giorni;
- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, all'Organo di revisione del Comune di Pandino (Cr);
- che la medesima pronuncia sia pubblicata sul sito istituzionale dell'Amministrazione (sezione "Amministrazione Trasparente") ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 33/2013.

Così deciso nella camera di consiglio del 26 marzo 2025.

Il Magistrato Estensore  
Adriana Caroselli

Il Presidente  
Susanna Loi

Depositata in Segreteria il  
9 maggio 2025  
Il funzionario preposto  
Susanna De Bernardis