



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Carlo Greco	presidente
dott. Massimo Romano	consigliere (relatore)
dott. Paolo Romano	consigliere
dott. Riccardo Patumi	primo referendario
dott. Federico Lorenzini	primo referendario

Adunanza del 28 marzo 2017

Richiesta di parere del Comune di Serramazzoni (MO)

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

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il testo unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Visti la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e il decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito con modificazioni dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639, recanti disposizioni in materia di giurisdizione e di controllo della Corte dei conti;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

Vista la legge della Regione Emilia-Romagna 9 ottobre 2009, n. 13, istitutiva del Consiglio delle autonomie locali;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 4 giugno 2009 n. 9/ SEZAUT/2009/INPR;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 19 febbraio

2014 n. 3/ SEZAUT/2014/QMIG;

Viste le deliberazioni delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 8 del 26 marzo 2010 e 54 del 17 novembre 2010;

Visto l'articolo 17, comma 31, del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102;

Visto l'articolo 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Vista la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Serramazzone, pervenuta a questa Sezione il 14 novembre 2016;

Visto il parere del gruppo tecnico istituito presso il Consiglio delle autonomie locali;

Vista l'ordinanza presidenziale n. 18 del 27 marzo 2017, con la quale la questione è stata deferita all'esame collegiale della Sezione;

Udito nella camera di consiglio il relatore;

Ritenuto in

Fatto

Il Sindaco del Comune di Serramazzone ha rivolto a questa Sezione una richiesta di parere in ordine all'esatto significato da attribuire alla parola "fatturato" riportata nell'art. 20, comma 2, lett. d), del testo unico in materia di società a partecipazione pubblica di cui al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, che prevede l'adozione di misure di razionalizzazione per le "partecipazioni in società che, nel triennio precedente, abbiano conseguito un fatturato medio non superiore a un milione di euro".

Più specificamente, nella richiesta di parere si mette in evidenza il diverso valore al quale si perviene attribuendo al termine "fatturato" il significato di "volume d'affari" desumibile dalla dichiarazione annuale IVA, di "ricavo da vendite" (voce A.1 del conto economico), ovvero assumendolo quale sinonimo del "valore della produzione" di cui al punto A) dell'art. 2425 del codice civile.

Secondo quanto si precisa nell'istanza, nel caso della società patrimoniale posseduta dall'Ente, il riferimento al "fatturato" quale "volume d'affari IVA" o ai "ricavi da vendite" collocherebbe la società stessa al di sotto della soglia di un milione di euro medio nel triennio, cosa che non avverrebbe ove si attribuisse al termine fatturato il significato di "valore della produzione".

Ritenuto in

Diritto

L'articolo 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003 - disposizione che costituisce il fondamento normativo della funzione consultiva intestata alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti - attribuisce alle Regioni e, tramite il Consiglio delle autonomie locali, se istituito, anche ai comuni, alle province e alle città metropolitane la facoltà di richiedere alla Corte dei conti pareri in materia di contabilità pubblica.

Preliminarmente, la Sezione è chiamata a verificare i profili di ammissibilità soggettiva (legittimazione dell'organo richiedente) e oggettiva (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica, generalità ed astrattezza del quesito proposto, mancanza di interferenza con altre funzioni svolte dalla magistratura contabile o con giudizi pendenti presso la magistratura civile o amministrativa).

In relazione al primo profilo, la richiesta risulta ammissibile in quanto sottoscritta dal Sindaco, organo che ha la rappresentanza legale dell'Ente.

In relazione all'attinenza del quesito proposto con la materia della contabilità pubblica, la Sezione, tenuto conto degli indirizzi espressi nelle pronunce di orientamento generale delle Sezioni riunite (cfr. deliberazione 17 novembre 2010, n. 54) e della Sezione delle autonomie (cfr., *ex plurimis*, deliberazione n. 3/2014/SEZAUT), ritiene che la richiesta di parere in esame sia ammissibile sul piano oggettivo nei limiti in cui dall'interpretazione della disposizione di cui all'art. 20, comma 2, lett. *d*), del t.u. n. 175/2016 possano derivare effetti sugli equilibri di bilancio degli enti partecipanti.

Quanto agli altri requisiti di ammissibilità oggettiva, la richiesta può essere ammessa nei limiti in cui consente di formulare principi interpretativi generali e astratti. Resta, viceversa, necessariamente esclusa ogni specifica valutazione in merito alla particolare problematica concernente la società patrimoniale dell'Ente.

Infine, va rilevato come la questione non interferisca con funzioni di controllo o giurisdizionali svolte dalla magistratura contabile, né con un giudizio civile o amministrativo pendente.

La richiesta di parere è, nei limiti sopraindicati, ammissibile e può essere esaminata nel

Merito

Il quesito riguarda l'interpretazione dell'art. 20, comma 2, lett. *d*), del testo unico in materia di società a partecipazione pubblica di cui al d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175, in base al quale l'adozione dei piani di razionalizzazione periodica è richiesta, tra l'altro, quando l'amministrazione pubblica partecipante rilevi "partecipazioni in società che, nel triennio

precedente, abbiano conseguito un fatturato medio non superiore a un milione di euro". Più specificamente, l'Ente chiede di conoscere se con il termine "fatturato" utilizzato dal legislatore debba intendersi il "volume d'affari dichiarato ai fini dell'IVA" o l'ammontare dei "ricavi da vendite" di cui alla voce A1 del conto economico ovvero, ancora, il "valore della produzione" di cui alla lettera A) dell'art. 2425 del codice civile. Al riguardo l'Ente, nel segnalare come nell'Analisi di impatto della regolamentazione (AIR) che ha accompagnato lo schema di decreto legislativo presentato dal Governo si sia fatto riferimento, quale parametro tecnico, esclusivamente alla nozione di "valore della produzione", ha fatto presente come la questione assuma rilievo ai fini dell'inclusione di una partecipazione al di sotto della soglia dimensionale che impone l'intervento di razionalizzazione.

Come è noto, nell'applicazione della legge "non si può ad essa attribuire altro senso che quello fatto palese dal significato proprio delle parole secondo la connessione di esse, e dalla intenzione del legislatore" (art. 12 disp. prel. c.c.). Nel caso in esame occorre, pertanto, verificare l'esatto significato da attribuire al termine "fatturato" di cui all'art. 20 citato.

Va a tal fine rilevato come il termine "fatturato" non sia esente da elementi di ambiguità. Si tratta, infatti, del participio passato del verbo fatturare, in uso nella tecnica ragionieristica e fiscale, che viene frequentemente utilizzato, quale sinonimo dell'espressione "volume d'affari", per indicare l'ammontare complessivo delle fatture emesse da un'azienda in un determinato esercizio. Esso, dunque, letteralmente corrisponde alla somma degli importi riportati nelle fatture registrate nell'esercizio e non coincide necessariamente con l'ammontare complessivo delle operazioni attive poste in essere nello stesso esercizio.

Il legislatore ha utilizzato il termine "fatturato" in vari settori dell'ordinamento, quali, tra gli altri, quello degli appalti pubblici (cfr. art. 83 del d.lgs. n. 50/2016, ove si fa riferimento alla possibilità per le stazioni appaltanti di richiedere "un fatturato minimo"), quello della regolazione del mercato (cfr. art. 10, comma 7-ter, della legge n. 287/1990, ove si prevede l'obbligo di contribuzione alle spese di funzionamento dell'Autorità in ragione di una determinata percentuale del "fatturato risultante dall'ultimo bilancio..."), quello delle concessioni radio televisive (cfr. art. 27, commi 9 e 10, della legge n.488/1999, ove si stabilisce che i titolari di concessioni radiotelevisive siano tenuti al pagamento di un "canone annuo pari all'1 per cento del fatturato..."), quello della regolazione dell'intermediazione finanziaria (cfr. artt. 190 e segg. del testo unico di cui al d.lgs. n. 58/1998,

come modificati dell'art. 3, commi 3 e 4, del d.lgs. n. 176/2016, che commisurano le sanzioni amministrative pecuniarie applicabili all'entità del "fatturato ... disponibile e determinabile").

Una precisa definizione della nozione di fatturato si rinviene nell'art. 1, comma 1, lett. *f*), del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato 11 maggio 2001, n. 359, in forza del quale, ai fini della corresponsione del diritto annuale camerale (art. 17 della legge n.488/1999), il termine "fatturato" indica: "1) per gli enti creditizi e finanziari tenuti alla redazione del conto economico, a norma dell'articolo 6 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, la somma degli interessi attivi e assimilati e delle commissioni attive, come dichiarati ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive; 2) per i soggetti esercenti imprese di assicurazione tenuti alla redazione del conto economico, a norma dell'articolo 9 del decreto legislativo 26 maggio 1997, n. 173, la somma dei premi e degli altri proventi tecnici, come dichiarati ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive; 3) per le società e gli enti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in enti diversi da quelli creditizi e finanziari, la somma dei ricavi delle vendite e delle prestazioni, degli altri ricavi e proventi ordinari e degli interessi attivi e proventi assimilati, come dichiarati ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive; 4) per gli altri soggetti, la somma dei ricavi delle vendite e delle prestazioni e degli altri ricavi e proventi ordinari, come dichiarati ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e, in mancanza, come rappresentati nelle scritture contabili previste dagli articoli 2214 e seguenti del codice civile".

Alla luce del delineato quadro normativo, si ritiene che il termine "fatturato" utilizzato dal legislatore nell'art. 20 del t.u. n. 175/2016 debba essere inteso quale ammontare complessivo dei ricavi da vendite e da prestazioni di servizio realizzati nell'esercizio, integrati degli altri ricavi e proventi conseguiti e al netto delle relative rettifiche. Si tratta, in sostanza, della grandezza risultante dai dati considerati nei nn. 1 e 5 della lettera A) dell'art. 2425 cod. civ. che, in contrapposizione ai costi dell'attività tipica (costi di produzione, spese commerciali, amministrative e generali), consente di determinare il risultato della "gestione caratteristica" dell'impresa.

La nozione, pertanto, non coincide pienamente con il "valore della produzione" di cui all'art. 2425, lett. A), del codice civile, che come è noto include anche le variazioni intervenute nelle rimanenze di merci, prodotti,

semilavorati e prodotti finiti, nonché le variazioni di lavori in corso su ordinazione e gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni.

Né, d'altra parte, l'entità del "fatturato" necessariamente coincide con il "volume d'affari ai fini dell'IVA", come definito nell'art. 20 del DPR n. 633/1972, atteso il diverso criterio utilizzato per la determinazione dei due valori: competenza economica nel concetto di fatturato-ricavo; ammontare delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi registrate o soggette a registrazione in un anno solare a norma degli artt. 23 e 24 (e tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 dello stesso DPR n. 633 ed escluse le cessioni di beni ammortizzabili) nella nozione di volume d'affari IVA.

Ad ulteriore conferma della diversità dei due concetti va tenuto presente che: a) nella nozione di "volume d'affari IVA" devono essere compresi, in quanto soggetti all'obbligo di emissione della fattura (art. 6 del citato DPR n. 633), gli acconti ricevuti a fronte di ricavi non ancora maturati; b) in passato, fino alla modifica apportata con l'art. 1, comma 325, lett. c), della legge n. 288/2012, 31 dicembre 2012, non concorrevano, per espressa previsione normativa, alla formazione dello stesso "volume d'affari IVA" le prestazioni di servizi a soggetti stabiliti in un altro stato membro dell'Unione Europea, prestazioni che viceversa pacificamente avrebbero dovuto rientrare nel concetto di fatturato.

In conclusione si ritiene che il termine "fatturato" utilizzato nell'art. 20 del t.u. n. 175/2016 coincida con l'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio come sopra meglio definiti.

Tale nozione, peraltro, è quella che meglio corrisponde alle finalità perseguite dal legislatore con la norma in esame, il cui evidente obiettivo è quello di indurre le pubbliche amministrazioni a dismettere o, comunque, a superare, attraverso la predisposizione di appositi piani di razionalizzazione, le partecipazioni in società di ridotte dimensioni economiche.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna esprime il proprio parere nei termini di cui in motivazione.

Dispone

che, a cura della Segreteria di questa Sezione regionale di controllo, copia della presente deliberazione sia trasmessa - mediante posta elettronica certificata - al Sindaco del Comune di Serramazzoni ed al Presidente del Consiglio delle autonomie locali della Regione Emilia-Romagna;

che l'originale della presente pronuncia resti depositato presso la predetta Segreteria.

Così deliberato in Bologna, nell'adunanza del 28 marzo 2017.

Il relatore
f.to (Massimo Romano)

Il presidente
f.to (Carlo Greco)

Depositata in Segreteria il

Il direttore di segreteria
f.to (Rossella Broccoli)