



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

Nell'adunanza del 13 novembre 2008

composta dai magistrati:

Vittorio Zambrano	Presidente;
Rosario Scalia	Consigliere;
Antonio Frittella	Consigliere;
Giuseppe Borgia	Consigliere;
Maria Teresa Polverino	Consigliere;
Francesco Alfonso	Consigliere;
Maria Luisa Romano	I Referendario relatore;

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

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

VISTO il T.U. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti,
approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e s.m.i.;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il regolamento 16 giugno 2000 per l'organizzazione delle
funzioni di controllo della Corte dei conti;

VISTO l'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131,
recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica
alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

VISTA la nota acquisita il 13 ottobre u.s. al prot. n. 44359 con la quale il Sindaco del Comune di Formia (LT) ha inoltrato richiesta di parere a questa Sezione;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 10/2008 con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per il giorno 13 novembre 2008;

UDITO il relatore, il primo referendario Dr.ssa Maria Luisa Romano;

CONSIDERATO IN FATTO

Il Sindaco del Comune di Formia, con la nota richiamata in epigrafe, successivamente integrata dall'inoltro nelle vie brevi di documentazione istruttoria, ha richiesto, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, il parere di questa Sezione regionale di controllo in ordine alla corretta allocazione contabile delle entrate derivanti dalla contrazione di mutui con la Cassa Depositi e Prestiti finanziati, in tutto o in parte, dalla Regione Lazio mediante l'erogazione di contributi pluriennali costanti a ciò destinati, ex art. 6, comma 2, della L.R. 26 giugno 1980, n. 88 e successive modificazioni ed integrazioni, inerente ai programmi regionali per opere e lavori pubblici di competenza di Comuni, Province e loro consorzi ed alle relative modalità di finanziamento.

Trattasi, nella specie, di contributi assentiti, quali oneri di ammortamento prestiti, con riguardo a progetti inseriti nella programmazione triennale delle opere pubbliche comunali a far tempo dal 2005 ed ammessi a finanziamento secondo le procedure di cui alla richiamata normativa regionale con deliberazione G.R. n. 935 in data

8/11/2005 e con successiva determinazione dirigenziale n. B2207 del 26/6/2006, per la realizzazione dei quali il Comune è in procinto di procedere all'attivazione di appositi mutui presso la Cassa Depositi e Prestiti.

Le perplessità del Comune istante riguardano l'applicabilità alla dedotta fattispecie dell' art. 1, comma 76, della legge n. 311 del 31/12/2004, contenente regole espresse per la contabilizzazione delle operazioni di indebitamento con oneri a carico di enti terzi, stanti le istruzioni diramate dalla Regione Lazio con circolare dirigenziale n. 92733 del 19 giugno 2008.

Invero, mentre la norma sopra citata fissa il principio per il quale il debito di finanziamento va imputato al bilancio dell' ente che " *assume l'obbligo di corrispondere le rate di ammortamento agli istituti finanziatori*" anche nell'ipotesi in cui il contratto di mutuo venga stipulato direttamente dall'ente beneficiario di tale contribuzione, dettando altresì disposizioni per l'armonizzazione dei rispettivi bilanci, la menzionata circolare contiene precisazioni di segno apparentemente diverso.

In essa, infatti, oltre al chiarimento per il quale i contributi pluriennali in conto mutuo saranno versati direttamente dalla Regione all'Istituto mutuante sulla base del rilascio in favore di quest'ultimo di apposita delega all'incasso da parte del comune beneficiario, è contenuta la precisazione espressa che : "la delega all'incasso non determina in alcun modo la sostituzione dell'Ente contributore (Regione Lazio) nelle obbligazioni dell'Ente contraente (EE.LL.) il quale dovrà iscrivere nel proprio bilancio il corrispondente debito nei confronti della C.D.P.".

Secondo quanto emerso dall'ulteriore documentazione in atti, la circolare in argomento, rivolta alla generalità dei Comuni laziali, è stata emanata a seguito dell'adozione della deliberazione G.R. n. 433 in data 6 giugno 2008, con la quale sono state regolate le modalità di pagamento dei contributi pluriennali in conto mutui *ex lege* n. 88/1980 in adeguamento alle istruzioni all'uopo fornite dall'Istituto mutuante con nota n. 184 del 29 ottobre 2007, diretta alla Regione Lazio.

Detta deliberazione, a sua volta, nel ribadire che la titolarità del mutuo è riferita all'ente locale, stabilisce che "il prestito è contratto dall'ente locale e rimborsato pro-quota dall'ente locale medesimo iscrivendo nel proprio bilancio le somme occorrenti per il pagamento della quota di rata a suo carico e del corrispondente debito nei confronti della C.D.P. ", demandando al dirigente responsabile del settore finanziario di provvedere in conformità e nel rispetto dell'art. 6, comma 2, della L.R. n. 88/1980.

DIRITTO

A) QUESTIONI PREGIUDIZIALI.

L'esercizio della funzione consultiva intestata alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, conformemente agli indirizzi adottati dalla Sezione delle Autonomie della Corte stessa nell'adunanza del 27 aprile 2004, è subordinato alla sussistenza di precisi presupposti di ammissibilità, che formano in concreto oggetto di verifica preliminare da parte della Sezione adita.

Infatti, secondo quanto si ricava dalla norma attributiva della

funzione, occorre accertare da un lato, che il procedimento sia stato validamente incardinato mediante atto di iniziativa proveniente da organo legittimato a rappresentare l'Ente nella sua interezza (ammissibilità in senso soggettivo), dall'altro, che il quesito posto attenga alla materia della contabilità pubblica (ammissibilità in senso oggettivo).

Riguardo al primo profilo, l'art. 7, comma 8, dispone, invero, che i Comuni inoltrano le proprie richieste *"di norma tramite il Consiglio delle Autonomie locali"*. In proposito la giurisprudenza contabile ha precisato che detta norma va intesa nel senso che gli enti interessati sono tenuti ad osservare le modalità indicate, ma solo ove ciò sia concretamente possibile, ove cioè detti Consigli oltre ad essere istituiti siano effettivamente operanti. Diversamente, infatti, l'accesso alla funzione consultiva sarebbe precluso in alcune aree territoriali per effetto di circostanze esterne, con determinazione di situazioni di disparità sostanziale in ordine ad esso fra enti dello stesso comparto.

Nel caso all'esame, il fatto – notorio a questa Sezione - che il Consiglio delle Autonomie per la Regione Lazio, pur formalmente istituito con L.R.26 febbraio 2007, n. 1, non è ancora operativo, consente di ritenere sufficiente la richiesta avanzata dal Sindaco del Comune di Formia nella sua qualità di vertice politico-amministrativo dell'ente, legittimato a rappresentare legalmente l'ente verso l'esterno, anche nei confronti degli organi di rilevanza costituzionale quali la Corte dei conti, cui sono, tra l'altro, affidate delicate funzioni a tutela della finanza pubblica.

Quanto al profilo dell'ammissibilità oggettiva, per orientamento

espresso dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 5/2006) e pressoché consolidato presso le Sezioni regionali di controllo, l'inerenza del quesito a materia di contabilità pubblica, nel contesto sistematico in cui l'art. 7, comma 8, è inserito, va correttamente intesa in senso tecnico e ristretto.

Essa postula, cioè, che il quesito stesso abbia ad oggetto l'evidenziazione di una problematica interpretativa direttamente afferente alla regolare tenuta dei conti ed al mantenimento degli equilibri di bilancio. Detta inerenza va, invece, esclusa nell'ipotesi in cui si richieda la soluzione di questioni riferibili a scelte di carattere gestionale, ancorché naturalmente dotate di rilevanti ricadute di carattere economico-finanziario.

In base a detto orientamento, dal quale il Collegio non ha motivo di discostarsi, nella specie l'istanza di parere è da considerare ammissibile, in quanto concernente la corretta applicazione dell'art. 1, comma 76, della legge n. 311/2004 relativo proprio alla rappresentazione in bilancio di specifiche operazioni contabili, la cui diversa allocazione non è influente tanto ai fini della costruzione degli equilibri, tanto a quelli del perseguimento degli obiettivi posti dalle regole del patto interno di stabilità.

B) QUESTIONI DI MERITO

Nel merito, il Collegio ritiene necessario premettere che l'art. 1, comma 76, della legge n. 311/2004, letto in combinato disposto con il comma 75 del medesimo art.1, è norma espressamente finalizzata "al consolidamento dei conti pubblici rilevanti per il rispetto degli obiettivi

adottati con il Patto di stabilità e crescita” . In quanto tale, essa appare rivolta a fissare regole di contabilizzazione omogenee ed uniformi delle operazioni di indebitamento che coinvolgono a vario titolo enti diversi, all'uopo fissando apposite classificazioni, per consentire il calcolo aggregato delle passività in questione senza incorrere nel rischio di duplicazione insito nell'utilizzo di prospettazioni contabili disomogenee.

Le regole stesse appaiono rivolte a conseguire una rappresentazione contabile fedele all' impatto economico e patrimoniale sostanziale che le operazioni stesse assumono per i bilanci degli enti interessati, in conformità ai principi di veridicità e trasparenza dei bilanci pubblici.

In questa direzione, la norma in argomento dispone l'imputazione delle operazioni di indebitamento al bilancio dell'amministrazione pubblica che assume l'obbligo di finanziarne a proprio carico l'ammortamento nei confronti degli Istituti erogatori, ancorché la formale sottoscrizione del contratto di prestito sia riferibile ad amministrazione diversa.

A conforto di tale interpretazione, si pone già il dato testuale del comma 76, che scinde completamente l'iscrizione del debito in bilancio dalla "stipula dell'operazione di finanziamento", ponendo a presupposto della prima unicamente l'esistenza in capo all'ente tenuto a detta contabilizzazione, non già dell'obbligazione contrattuale ordinariamente ricadente su chi contrae un'operazione di indebitamento, bensì più ampiamente di un obbligo equivalente ad un vincolo di spesa a contenuto analogo, ancorché derivante da fonte legislativa o provvedimento. Ne

consegue che, nella prospettazione della norma, l'ente obbligato - il quale è tenuto coerentemente a dare evidenza contabile anche al vincolo di cui trattasi, iscrivendolo in parte spesa tra gli oneri di ammortamento prestiti e garantendone la regolare copertura con entrate a ciò utilizzabili - ben può rimanere terzo rispetto al contratto intercorso fra amministrazione beneficiaria ed Istituto finanziatore. (Sezione Lazio delib. n.3/g/2008; Sezione Campania delib. n. 50, 51, 52/g/2007).

Un'interpretazione di segno diverso, tendente ad escludere l'applicazione della norma ogniqualvolta l'operazione sottostante non sia stata formalizzata con la sottoscrizione del contratto di mutuo anche dall'ente finanziatore, sarebbe palesemente illogica e tale da neutralizzarne l'efficacia innovativa, da rinvenirsi proprio nella estensione espressa delle stesse modalità di contabilizzazione seguite, alla stregua delle regole contabili generali, nel caso di operazioni contrattualmente perfezionate dall'ente che ne sostiene gli oneri, anche alle ipotesi diverse in cui l'ente onerato (nella specie la Regione Lazio) non assuma la veste di parte formale del contratto di finanziamento.

Parimenti, poi, sarebbe palesemente in contrasto con la "ratio" del comma 76 far dipendere l'imputazione contabile dell'operazione di indebitamento - a prescindere dal ruolo assunto dall'ente finanziatore, in sede di sottoscrizione del contratto di mutuo - dalla sola diversa conformazione delle modalità di erogazione (diretta o indiretta) degli oneri a suo carico.

Infatti, siffatto ultimo orientamento, senza influire direttamente sulla natura del finanziamento, di fatto sarebbe solo rivolto a modificarne il trattamento contabile, rimettendo la rappresentazione contabile dell'operazione alla disponibilità degli enti finanziatori ed aprendo così nuovamente la strada a quelle disomogeneità ed a quei rischi di alterazione delle scritture che le norme classificatorie, come il comma 76, sono rivolte a scongiurare. Ciò a discapito della chiarezza e con un ingiustificato appesantimento delle procedure contabili, derivante dal ricorso necessitato a registrazioni non rispondenti a transazioni finanziarie reali.

Peraltro, presupposto per la corretta applicazione del comma 76 è che l'assunzione dell'obbligo di restituzione del prestito da parte di altro ente, nella quale si sostanzia la contribuzione agli investimenti dell'ente beneficiario, sia idonea a tenerne esente quest'ultimo nei confronti dell'Istituto finanziatore. Deve perciò trattarsi di vincolo che trova la sua causa concreta nella restituzione di un prestito contratto da altro ente e che, come tale, sia validamente opponibile alla controparte, cioè da questa conosciuto ed accettato fin dalla fase genetica del perfezionamento dell'operazione di indebitamento.

Pare, a questo punto, opportuno al Collegio precisare che, non potendo ovviamente le circolari (legittimamente) derogare a norme di legge che disciplinano il trattamento contabile di determinate operazioni, i dubbi interpretativi sollevati dal Comune di Formia potrebbero astrattamente trovare fondamento soltanto ove l'erogazione dei contributi

assentiti dalla Regione Lazio non sottendesse l'assunzione di un obbligo di ammortamento nei sensi anzi detti ma fosse diversamente qualificabile come una di sorta concorso generico alle spese sostenute dall'ente locale per procurarsi la provvista finanziaria necessaria al finanziamento dell'investimento, solo occasionato dalla contrazione di un'operazione di indebitamento sottostante, ma improntato a regole proprie nella quantificazione, nelle modalità e tempi di erogazione nonché nella durata e quindi autonomo rispetto ad essa, per modo che sia consentito "ab initio" all'ente interessato alla relativa fruizione di effettuare una corretta pianificazione finanziaria.

Siffatta connotazione autonoma, tuttavia, pare estranea al modello di contribuzione di cui alla legge regionale n. 80/88, tanto nella versione originaria, quanto in quella emendata da norme successive ed in particolare dall'art. 1, comma 36, della L.R. 11 agosto 2008, n. 14, la quale ultima troverebbe applicazione, comunque, ai soli finanziamenti autorizzati successivamente alla sua introduzione.

Invero, i contributi pluriennali in conto mutui, concessi dalla Regione Lazio su specifici progetti di intervento ammessi a finanziamento in base agli atti di pianificazione generale regionale e previa selezione a livello provinciale in forza di studi di fattibilità, ai sensi dell'art. 5 della legge regionale richiamata sono riconosciuti " in misura costante, per la durata corrispondente a quella necessaria per l'ammortamento di mutui che **all'uopo** verranno contratti dagli enti interessati e, comunque, per un periodo non superiore a trentacinque anni" e commisurati, secondo le

percentuali definite dal Consiglio regionale in sede di pianificazione finanziaria pluriennale, in annualità in ragione dei costi del mutuo stesso "compresi gli oneri per spese ed interessi".

Si tratta, quindi, di finanziamenti non genericamente assentiti bensì strettamente finalizzati alla estinzione del mutuo contratto per la realizzazione di un'opera determinata e sui quali insiste uno specifico vincolo di destinazione a tale finalità.

Ciò che è sostanzialmente equivalente ad un impegno ben preciso assunto nei confronti dell'ente locale, implicitamente autorizzato a finanziare l'opera mediante il solo ricorso ad un'operazione di indebitamento assistita.

Siffatte caratteristiche, impresse dalla vigente normativa regionale ai contributi in argomento, non sono implicitamente venute meno, con la sopravvenuta previsione dell'ulteriore ipotesi di finanziamento a titolo di mero "concorso agli oneri di ammortamento" di operazioni già con essi finanziate "per la rimanente durata dei mutui contratti", di cui alla lett. b bis) introdotta nel richiamato art. 5, comma 1, dall'art. 48 della L. R. 13 settembre 2004 n. 11. Trattasi, invero ad avviso del Collegio, di forma residuale di sostegno che accede alla contribuzione originaria a richiesta degli enti interessati e che per essere a questa connessa va intesa come integrativa di essa e limitata, perciò, alle ipotesi di benefici originari solo parziali.

Il collegamento causale delle contribuzioni pluriennali ex art. 5, comma 1, lett. b), della legge regionale n. 88/1980 con l'operazione di indebitamento emerge anche dal successivo art. 6, comma 2, che ne prevede l'erogazione con decorrenza dalla data di inizio dell'ammortamento.

In proposito, non è ininfluyente osservare come in particolare detto art. 6, nell'impostazione originaria ne prevedesse anche esplicitamente il pagamento da parte della Regione **"direttamente per conto dell'ente interessato"** (art.6, comma 2) all'Istituto mutuante, senza alcun previo transito nel bilancio degli enti locali e generando una prassi applicativa in tal senso consolidata.

In tale solco, la sopravvenuta modifica della norma, con la sola eliminazione dell'inciso sopra richiamato ed in mancanza di altre precisazioni, non vale di per sé a snaturare la contribuzione ivi prevista. Essa, anzi, introdotta in epoca in cui il comma 76 era già vigente, andrebbe interpretata conformemente alla regola di contabilizzazione dettata dal legislatore statale con tale ultima norma, la quale, attribuendo "ex lege" la titolarità della stessa operazione di indebitamento come sopra assistita direttamente all'ente finanziatore con iscrizione nel proprio bilancio, ha di conseguenza reso inutile ogni puntualizzazione circa il soggetto tenuto al versamento dei connessi oneri di ammortamento.

Neppure il diverso orientamento seguito dalla Regione Lazio in fase applicativa è sufficiente a determinare la nuova connotazione del contributo in argomento.

Invero, l'indicato rilascio, da parte dei Comuni, di delega all'incasso all'Istituto finanziatore dei contributi assentiti dalla Regione, indica con chiarezza l'intendimento di influire sulle sole modalità di contabilizzazione dell'operazione, la quale rimane sostanzialmente identica al passato nei contenuti e garantisce la corresponsione dei contributi stessi, con le scadenze indicate nel piano di ammortamento del mutuo, direttamente all'Istituto finanziatore, in tal modo pienamente reso edotto dell'impegno della Regione.

Non si discosta, del resto, da queste regole la deliberazione G.R. n. 433 del 6 giugno 2008 che, anzi, ribadisce le ricadute contabili della contribuzione parziale in conto mutui da parte della Regione Lazio, limitandosi solo a puntualizzare come in queste ipotesi l'ente beneficiario sia tenuto ad iscrivere comunque nel suo bilancio la quota di indebitamento a proprio carico.

Per quanto sopra, ritiene il Collegio che, il Comune di Formia debba procedere all'iscrizione in conto competenza dei mutui assistiti conformemente alle disposizioni dell'art.1, comma 76, legge n. 311/2004, cioè a titolo di trasferimenti vincolati per la parte il cui ammortamento è sostenuto dalla Regione Lazio e ad a titolo di indebitamento per la sola parte residua. In linea con tale norma si provvederà all'iscrizione dei relativi ratei di ammortamento.

Non si ignora che le poste in questione sono "sensibili" , oltre che ai fini della corretta costruzione degli equilibri di bilancio, anche ai fini del perseguimento degli obiettivi posti dal patto interno di stabilità, le quali hanno subito significativi mutamenti a partire dall'esercizio 2007 con l'introduzione del sistema di calcolo per saldi e con esclusione dal computo delle entrate derivanti da indebitamento. Tuttavia, proprio l'esigenza di puntuale rispetto dei vincoli da parte di tutti gli enti di un medesimo comparto in condizioni di parità di trattamento, impone maggior rigore nella classificazione delle poste secondo regole uniformi.

Del tutto incidentalmente il Collegio osserva che le indicate modalità di contabilizzazione , oltre a snellire le procedure contabili e ad evitare inutili duplicazioni nelle scritture, garantiscono la serietà dell'impegno assunto da parte dell'ente finanziatore, in linea con le disposizioni della legge regionale Lazio n. 88/80, nonché con quanto espressamente risultante dagli atti di concessione dei finanziamenti richiamati in fatto.

Alla stregua di quanto sopra, e salva la competenza del legislatore regionale a disciplinare diversamente la natura delle contribuzioni di cui trattasi, va per completezza esclusa la derogabilità del richiamato comma 76 in forza di clausole convenzionali o di atti amministrativi, che non possono incidere direttamente sulla materia contabile, indisponibile e coperta da riserva di legge. Se poi con essi si intendesse semplicemente rafforzare le garanzie di adempimento per l'Istituto mutuante, l'effetto desiderato, che peraltro - come sopra detto - pare estraneo al modello di

finanziamenti di cui alla normativa regionale più volte menzionata, andrebbe perseguito con formule chiare ed esplicite che evidenzino a monte la reale natura dei rapporti fra gli enti interessati, non già mediante meri accorgimenti di carattere contabile, di per sé non idonei a tale scopo.

P.Q.M.

nelle su estese considerazioni è il parere di questa Sezione.

Copia del parere sarà trasmessa, a cura della Segreteria, all'Amministrazione che ne ha fatto richiesta.

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 13 novembre 2008

IL MAGISTRATO RELATORE

(Maria Luisa Romano)

IL PRESIDENTE

(Vittorio Zambrano)

Depositato in Segreteria il 5 dicembre 2008

Il Dirigente del Servizio di Supporto

(Massimo Biagi)