



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

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giancarlo Astegiano	Consigliere
dott. Gianluca Braghò	Referendario (relatore)
dott. Massimo Valero	Referendario
dott. Alessandro Napoli	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del 6 ottobre e del 25 ottobre 2011

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

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la nota n. 8325 di protocollo in data 19 agosto 2011, con la quale il sindaco del comune di Urgnano (BG) ha richiesto un parere in materia di contabilità pubblica inerente l'iscrizione in bilancio della spesa relativa al servizio di smaltimento rifiuti;

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'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta del sindaco del comune di Urganò (MN);

Udito il relatore dott. Gianluca Braghò;

### **PREMESSO CHE**

Il sindaco del comune di Urganò (BG), con nota n. 8325 del 19 agosto 2011, ha esposto quanto qui di seguito indicato.

Fino al 31/12/2005 il comune di Urganò ha svolto, in regime di privativa, il servizio relativo allo smaltimento dei rifiuti urbani nelle zone del territorio comunale.

Dal 01/01/2006 al 31/12/2010, l'amministrazione comunale ha deliberato l'affidamento *in house* del medesimo servizio a società totalmente partecipata da enti pubblici, con la conseguenza che il servizio rifiuti esternalizzato non ha generato alcuna movimentazione nel bilancio comunale, sia per le entrate che per le spese.

A partire dall'esercizio finanziario 2010, a seguito di accertata natura tributaria della tariffa igiene urbana, il comune ha reiscritto nel bilancio comunale l'entrata e la spesa del servizio rifiuti, che è comunque stato gestito dalla società di cui sopra.

Il comune nell'esercizio finanziario 2010 non ha rispettato il Patto di stabilità interno, con la conseguenza che nell'anno 2011 gli impegni di spesa del titolo I non possono superare l'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio (2008, 2009 e 2010).

La reiscrizione della spesa relativa al servizio rifiuti ha comportato chiaramente un notevole incremento della spesa a partire dall'anno 2010 (+ euro 826.300).

Il Commissario Straordinario, che ha gestito il comune di Urganò dal mese di novembre 2010 e ha approvato il bilancio di previsione 2011, ha posto quale limite di impegni di spesa del titolo I – sanzionato per il mancato rispetto del patto 2010 – una somma depurata dello stanziamento iscritto nel bilancio 2011 a titolo di spesa per il servizio rifiuti pari ad euro 1.012.650, sulla base della risposta ricevuta ad un quesito specifico inoltrato al Ministero dell'Economia secondo la quale la spesa per il servizio rifiuti – nel contesto esplicitato – viene considerata eccezionale e pertanto la medesima può essere tolta dalle spese correnti soggette a sanzione.

L'eccezionalità sembra essere data dalla concomitanza della reintroduzione del servizio rifiuti in un anno che si è chiuso con il mancato rispetto del patto.

Alla nuova amministrazione che si è insediata dal 17 maggio 2011 è stata illustrata la predetta situazione solo al rientro in servizio della maternità della

Responsabile di ragioneria nel mese di luglio 2011 ad impegni di spesa già abbondantemente assunti sull'esercizio in corso.

Tanto premesso il sindaco si interroga se sia corretta l'estrapolazione degli impegni relativi al servizio rifiuti negli anni 2010 e 2011 e, in caso di risposta affermativa, se il comune possa o debba continuare a non conteggiare detto servizio negli anni successivi.

Il sindaco fa inoltre presente che, se il servizio rifiuti – contrariamente all'indirizzo dato dal Ministero dell'Economia – dovesse essere conteggiato tra gli impegni dell'anno 2011, gli impegni di spesa del titolo I sarebbero abbondantemente superiori all'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio e quindi non verrebbe rispettata una delle sanzioni per il mancato rispetto del patto 2010.

Nel quesito si sottolinea, anche ai fini di un'eventuale responsabilità, che il Commissario Straordinario ha operato sulla base di una risposta ufficiale del Ministero dell'Economia e che l'attuale amministrazione si è trovata in carico scelte fatte da altri soggetti.

In seguito alla camera di consiglio tenutasi il 6 ottobre u.s., la Sezione ha richiesto un approfondimento esplicativo tramite istruttoria a firma del Magistrato Istruttore, prot. 10586 del 10 ottobre 2011, con cui si chiedeva di precisare:

1. con quali modalità e quali importi la società *in house* gerente il servizio di raccolta dei rifiuti contabilizzava entrate e spese (costi/ricavi) nei propri bilanci dal primo gennaio 2006 al 31 dicembre 2009 relativi al servizio svolto in favore di Urganano;
2. con quali modalità si contabilizzavano nel bilancio comunale i trasferimenti alla predetta società per la gestione del servizio e per quali importi (identico periodo di riferimento);
3. con quali modalità e mediante quale titolo giuridico erano (e sono) regolati i rapporti fra Urganano e la società per la resa del servizio di raccolta dei rifiuti.

Il comune di Urganano ha fornito le precisazioni richieste con nota prot. 10176 del 19/10/2011, integrando nel contempo la richiesta di parere come qui di seguito precisato.

Il sindaco riferisce che dall'anno 2000 l'amministrazione si è avvalsa in via sperimentale del sistema tariffario di cui all'art. 49 del D. Lgs. 22/1997 e del D.P.R. 158/1999, applicando la tariffa di igiene ambientale con natura di corrispettivo. Il comune procedeva pertanto all'emissione delle fatture per la riscossione del corrispettivo TIA1 e iscriveva al titolo I della spesa le spese relative al servizio, attivando una copertura al 100% del servizio medesimo.

Dal primo gennaio 2006 la gestione del ciclo integrato dei rifiuti urbani è stata affidata alla società GE.S.IDR.A. S.p.A. (partecipata al 14,68% dal comune di Urganano

e per la restante quota da altri comuni e dalla Provincia di Bergamo). Tale servizio è stato prorogato sino al 31/12/2011 con deliberazione della giunta comunale n. 143 del 28/09/2010.

La predetta società prendeva in carico le spese del servizio e procedeva alla riscossione della tariffa (con applicazione dell'I.V.A.) ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. 158/1999 sulla base del piano finanziario approvato annualmente dal comune; pertanto non avveniva alcun trasferimento dal 2006 al 2009 da parte del Comune alla società in questione per il servizio di raccolta rifiuti.

Nel corso dell'anno 2010, a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 238/2009 la società GE.S.IDR.A. S.p.A., in collaborazione con i comuni partecipati che avevano affidato la gestione del servizio rifiuti alla medesima, decideva di considerare la gestione del servizio come se l'entrata avesse natura tributaria, senza alcuna modifica del contratto di servizio con l'emissione di avvisi senza IVA (anziché fatture).

Di fatto l'amministrazione comunale di Urganò, dimissionaria a novembre 2010 e in assenza del Responsabile del servizio finanziario non ha adottato alcuna convenzione per disciplinare i trasferimenti tra comune e società partecipata.

Il sindaco pro-tempore, a seguito della circolare 3/DF del 11/11/2010 del Ministero dell'Economia ha chiesto senza esito alla società partecipata il ritorno all'emissione della fattura.

Il sindaco ritiene il proprio comune da annoverare tra quelli che avevano già introdotto in via sperimentale la TIA1 e che quindi potrebbe continuare la gestione del servizio rifiuti con le stesse modalità inizialmente adottate e con la completa esternalizzazione del servizio gestore; quest'ultimo, anche ai sensi dell'art. 204 del D. Lgs. 152/2006, continuerebbe a gestire il servizio fino alla istituzione e organizzazione del servizio di gestione integrata dei rifiuti da parte dell'Autorità d'ambito.

Per completezza si rileva che, pur essendo le entrate e le spese del servizio stanziare nel bilancio 2010 e 2011, ad oggi non risulta emesso alcun mandato e alcuna reversale da parte del Comune per entrambi gli esercizi.

Alla luce della situazione fin qui rappresentata il sindaco del comune di Urganò integra la richiesta di parere come segue:

- può il comune legittimamente, pur se a posteriori, eliminare accertamenti e impegni relativi al servizio rifiuti degli anni 2010 e 2011, sul presupposto che la natura della TIA1 non è cambiata e sostanzialmente il gestore, tranne che per l'emissione di avvisi senza IVA, ha gestito il servizio rifiuti secondo le modalità già attuate fino all'anno 2009?
- Indipendentemente dalla risposta di cui al punto precedente, può legittimamente il comune, dall'anno 2012 in poi, ripristinare la modalità di gestione TIA1, confermando la totale esternalizzazione della entrata e

della spesa del servizio, dando indicazioni al gestore al fine dell'emissione a carico degli utenti di fatture con IVA e quindi seguendo le indicazioni di cui alla citata circolare 3/DF del 11/11/2010?

### **AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA**

La richiesta di parere di cui sopra è intesa ad avvalersi della facoltà prevista dalla norma contenuta nell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, la quale dispone che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possono chiedere alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti "pareri in materia di contabilità pubblica".

La funzione consultiva delle Sezioni regionali è inserita nel quadro delle competenze che la legge 131/2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

La Sezione, preliminarmente, è chiamata a pronunciarsi sull'ammissibilità della richiesta, con riferimento ai parametri derivanti dalla natura della funzione consultiva prevista dalla normazione sopra indicata.

Con particolare riguardo all'individuazione dell'organo legittimato a inoltrare le richieste di parere dei Comuni, si osserva che il sindaco del comune è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L.

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

### **AMMISSIBILITA' OGGETTIVA**

Per quel che concerne la verifica del profilo oggettivo di ammissibilità del quesito, occorre rilevare che la disposizione contenuta nell'art. 7, comma 8, della legge 131/2003 deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma, 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 il comma 8 prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente comma rese esplicite in particolare con l'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, ma che anzi le attribuzioni consultive si connotano sulle funzioni sostanziali di controllo collaborativo ad esse conferite dalla legislazione positiva.

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, in data 17 novembre 2010).

Il limite della funzione consultiva come sopra delineato fa escludere qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa che ricade nella esclusiva competenza dell'autorità che la svolge o che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali.

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

Con specifico riferimento alla richiesta oggetto della presente pronuncia, la Sezione osserva che la stessa presenta profili d'inammissibilità oggettiva con riferimento all'ultimo quesito relativo alla definizione di particolari aspetti di responsabilità amministrativa imputabile al Commissario Straordinario che ha operato in base ad una risposta ufficiale del Ministero del Tesoro, peraltro non allegata alla richiesta di parere, avente ad oggetto l'esclusione delle spese per il servizio rifiuti dalla spesa corrente per l'anno 2010.

Gli ulteriori quesiti proposti dall'amministrazione attengono all'inclusione della spesa per il servizio di raccolta e di trattamento dei rifiuti nella spesa corrente registrata dal bilancio comunale e pertanto rientrano pienamente nelle norme di contabilità pubblica nel senso sopra acclarato, con diretta incidenza sugli equilibri di bilancio dell'amministrazione interessata.

## **MERITO**

### **1. Analisi del quesito.**

L'amministrazione richiedente valorizza la scansione temporale in cui si sono cronologicamente succedute le diverse modalità del servizio di smaltimento dei rifiuti urbani all'interno del territorio comunale: dapprima in regime di privativa (fino al 31

dicembre 2005), in seguito con affidamento *in house* a società totalmente partecipata da enti pubblici locali, senza movimentazioni formali per il bilancio dell'ente (dal primo gennaio 2006 al 31 dicembre 2009). Solo a partire dall'esercizio finanziario 2010, l'accertata natura tributaria della tariffa d'igiene ambientale (T.I.A.) ha imposto al comune l'inserimento nel proprio bilancio delle entrate e delle spese correlate al servizio anche se gestito da società partecipate.

La reiscrizione della spesa inerente il servizio rifiuti ha incrementato gli importi di spesa corrente proprio a partire dall'esercizio 2010 con una somma aggiuntiva di 826.300 euro, influenzando negativamente sul rispetto del Patto di stabilità computato alla stregua del criterio del saldo finanziario in termini di competenza mista.

Il sindaco pertanto lamenta che il forzoso inserimento di siffatta spesa corrente abbia aggravato i saldi finanziari, producendo quale conseguenza immediata il mancato rispetto del Patto di stabilità nell'anno 2010, e, quale conseguenza nel medio termine, l'impossibilità di ottemperare all'obbligatoria decurtazione degli impegni di spesa corrente nell'anno 2011, prevista a titolo di sanzione per il mancato rispetto del Patto nell'anno precedente.

Il sindaco precisa, infine, che l'aggravio della suddetta spesa potrebbe incidere sul rispetto dei vincoli del Patto anche per gli esercizi futuri.

Al riguardo, la Sezione osserva che la rilevanza della questione nel caso in esame subisce una sostanziale dequotazione, in ragione dell'appurata circostanza che il comune di Ugnano non ha rispettato i vincoli del Patto di stabilità per due esercizi consecutivi: anni 2009 e 2010.

L'accadimento non è privo di rilievo, poiché il bilancio di previsione per l'anno 2010 è stato deliberato, escludendo la previsione di spesa per la gestione del servizio di raccolta rifiuti, in conformità a quanto indicato dalla risposta all'interpello ministeriale, in cui si legge testualmente: "*in merito alla sanzione di cui al comma 20, lett. a) dell'art. 77 bis del d.l. 25 giugno 2008, n.112, relativa al limite agli impegni di spesa corrente che non possono essere nell'anno 2010, superiori all'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio, si ritiene possa essere accolta la richiesta di omogeneizzare i dati da porre a confronto, escludendo le nuove spese connesse alla remunerazione del servizio*".

Ne deriva che nonostante la neutralizzazione delle sole spese afferenti il servizio di raccolta dei rifiuti urbani, il comune non ha rispettato i vincoli del Patto, a riprova delle gravi difficoltà dell'amministrazione a rientrare nei vincoli di legge.

Ed ancora. Con specifico riferimento al bilancio di previsione per l'anno 2011, il responso ministeriale registra il seguente tenore letterale: "*in considerazione dell'eccezionalità della spesa in parola e atteso che i suoi effetti finanziari non influenzano l'applicazione del comma 122 dell'art.1 della legge n.220/2010, si ritiene*

*che nel calcolo della sanzione la spesa del servizio rifiuti possa essere tolta dalle spese correnti soggetti a sanzione".*

Il mancato rispetto del limite alla spesa corrente, imposto all'ente sanzionato ai sensi dell'art. 77 *bis* comma 20 lett. a) del citato decreto, verificatosi ad onta della neutralizzazione delle spese per la T.I.A., depotenzia ancora di più la rilevanza del quesito nel caso in esame, atteso che l'amministrazione comunale non ha comunque rispettato le sanzioni previste.

## **2. Contabilizzazione dei servizi a resa obbligatoria.**

A prescindere dal merito delle argomentazioni addotte dal Ministero interpellato, appare dirimente a risolvere la questione prospettata la circostanza che il comune di Urgnano, quale conseguenza della natura tributaria della T.I.A. (Corte cost. sent. 24 luglio 2009, n.238), abbia per l'esercizio finanziario 2010 correttamente iscritto in bilancio la rappresentazione contabile delle entrate e delle spese per la gestione del servizio rifiuti.

Detta attività si configura quale servizio pubblico a resa obbligatoria per l'amministrazione comunale, che deve assicurare la continuità del servizio e la copertura integrale dei costi mediante la riscossione dei canoni presso i contribuenti.

Ne consegue che la spesa relativa, come la corrispondente entrata, non può che essere spesa corrente da iscriverne al Titolo I. Giammai una spesa corrente può essere qualificata come spesa eccezionale.

Se è vero che il comune pone la questione dell'incidenza della reiscrizione in bilancio delle entrate e delle spese per il servizio di raccolta dei rifiuti, gestito da società partecipata; è del pari vero che, in assenza di un sistema di consolidamento dei bilanci pubblici raffinato sino a ricomprendere i costi sostenuti dalle società partecipate gerenti i servizi pubblici locali, le amministrazioni comunali dovranno sostenere le implicazioni contabili inerenti la reiscrizione delle movimentazioni in bilancio per i servizi resi dai propri organismi di diritto pubblico.

Le movimentazioni contabili sono del tutto neutrali ai fini del calcolo degli obiettivi del Patto di stabilità, poiché nella gestione del servizio rifiuti l'ente locale realizza un'entrata tributaria percepita dai cittadini che rientrano nel perimetro di contribuenza e, contestualmente, registra una spesa che è coperta integralmente dalle risorse ottenute.

La contabilizzazione non è invece neutrale ai fini del calcolo delle sanzioni per il mancato rispetto del Patto, in virtù della rilevanza della sola voce di spesa corrente quale parametro su cui operare la riduzione prevista dalla legge.

La Sezione osserva che la corretta contabilizzazione si attua con criteri di omogeneità degli aggregati finanziari di spesa. Non è precluso al comune di conteggiare su basi omogenee il triennio di riferimento su cui calcolare gli impegni di spesa corrente che non possono risultare nell'anno 2010 superiori all'importo annuale



minimo dei corrispondenti impegni effettuati nel triennio precedente (art. 77 *bis* comma 20 lett. a del D.L. 25 giugno 2008, n.112), in relazione alla violazione del Patto per l'anno 2009, ovvero superiori all'importo annuale medio del triennio precedente (art. 7, comma 2 lett. b, e comma 4 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n.149), in relazione alla violazione del Patto 2010.

Negli importi del triennio precedente all'operatività della sanzione dovranno essere aggiunti gli impegni di spesa per il servizio di riscossione del servizio rifiuti, ancorché il comune non li abbia conteggiati nella spesa corrente, vuoi perché aveva esternalizzato il servizio ad una società partecipata, vuoi perché aveva adottato il sistema della cosiddetta T.I.A.1.

In tal modo la base contabile su cui calcolare l'effetto delle sanzioni diviene omogenea per il triennio precedente alla violazione del Patto, permettendo al comune inadempiente di non subire le conseguenze contabili di una reiscrizione successiva delle spese relative al servizio di trattamento dei rifiuti.

Considerando il mancato rispetto del Patto di stabilità per l'anno 2009, a tenore dell'art. 77 *bis*, comma 20 lett. a, del D.L. 25 giugno 2008, n.112, gli impegni di spesa corrente nell'anno 2010 non potevano superare l'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni effettuati nel triennio precedente il verificarsi dello scostamento dagli obiettivi del Patto.

La citata previsione vincolistica deve ora coordinarsi con la disposizione contenuta nell'art. 7, comma 2 lett. b, del decreto legislativo 6 settembre 2011 n.149, che ha modificato le sanzioni sulla spesa corrente in caso d'inosservanza dei vincoli imposti dal Patto di stabilità, a partire dal mancato rispetto per l'anno 2010 e per gli esercizi successivi (art. 7 comma 4).

Stante il mancato rispetto del Patto di stabilità per l'anno 2010, a tenore dell'art. 7 comma 2 lett. b, del citato decreto, gli impegni di spesa corrente non possono superare l'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nel triennio precedente.

A causa dello sfioramento del Patto per due anni consecutivi, gli impegni di spesa specifici per l'anno 2010, rientranti nella media triennale da calcolare ai sensi del nuovo decreto Premi e Sanzioni, devono intendersi quelli annuali minimi ai sensi dell'art. 77 *bis* comma 20 lett. a del D.L. 25 giugno 2008, n.112, posto che altrimenti il comune si avvantaggerebbe di una violazione delle norme cogenti che disciplinano le sanzioni per il mancato rispetto degli obiettivi di finanza pubblica locale.

L'unico criterio conforme ai principi di sana gestione finanziaria dell'ente locale s'individua nel calcolo su base omogenea della spesa corrente per il triennio di riferimento, ottenibile aggregando gli impegni di spesa per il servizio di riscossione del servizio rifiuti nei termini sopra illustrati.

## **2.1. Irrilevanza della concreta modalità di gestione del servizio rifiuti rispetto all'iscrizione dei relativi movimenti contabili nel bilancio dell'ente locale.**

Al fine di rispondere ai quesiti posti nell'integrazione del parere, pervenuta a seguito della camera di consiglio del 6 ottobre 2011, il collegio ritiene irrilevante la modalità di gestione del servizio di raccolta dei rifiuti rispetto alla corretta contabilizzazione della T.I.A.1 nelle entrate tributarie del bilancio comunale (e delle correlative spese).

Giova sul punto sottolineare che alla luce dell'intervento della Corte costituzionale, risoltosi in favore della natura tributaria della T.I.A., il comune, quale ente pubblico destinatario del gettito fiscale, non può esimersi dal contabilizzare le entrate tributarie destinate alla copertura integrale del servizio di trattamento (raccolta e smaltimento) dei rifiuti urbani, anche se ha affidato all'esterno la materiale esazione dei ruoli alla società partecipata che gestisce il servizio.

La carenza di una chiara regolamentazione dei movimenti di entrata e di uscita fra il comune e la società partecipata deve essere colmata ponendo una modifica al contratto di servizio che preveda una disciplina specifica in tema di reciproci rapporti di riscossione e di spesa.

L'unica via che non può essere percorsa, a pena di perpetrare gravi irregolarità contabili contrarie ai principi di onnicomprensività, universalità e veridicità del bilancio pubblico, incidenti a medio termine sugli equilibri di bilancio, è la neutralizzazione *praeter legem* delle sole spese affrontate per un servizio pubblico a resa obbligatoria, somme rientranti a pieno titolo nella spesa corrente del comune. Neutralizzazione, adombrata o attraverso l'eliminazione degli accertamenti e degli impegni relativi al servizio rifiuti per gli anni 2010 e 2011, o attraverso la riproposizione dell'elisione contabile anche per gli anni successivi.

In conclusione, il comune può discrezionalmente decidere se esternalizzare la riscossione del tributo in capo al gestore del servizio, ma non può ometterne in ogni caso la movimentazione in entrata e in uscita nei documenti contabili dell'ente, in ossequio all'accertata natura tributaria della T.I.A.1, sancita dalla menzionata sentenza della Corte Costituzionale.

## **3. Cogenza delle norme in materia di Patto di stabilità. Inderogabilità delle sanzioni.**

Quanto al mancato rispetto delle regole concernenti il Patto di stabilità interno, la Sezione ricorda che a seguito dell'approvazione del Trattato di Maastricht, gli Stati europei che hanno dato vita all'Unione europea e alla moneta unica, fra i quali vi è l'Italia, si sono impegnati ad evitare che i bilanci pubblici di ciascuna nazione presentino disavanzi eccessivi (art. 104 del Trattato dell'Unione europea, approvato nel 1992).

Al fine di rafforzare il vincolo fra i paesi aderenti e dare vita alla moneta unica, gli Stati europei hanno concluso un accordo denominato "Patto di stabilità e crescita" con il quale ciascuno Stato si è impegnato nei confronti dell'Unione europea e degli altri Stati a ridurre i disavanzi annuali di bilancio e a ridurre il debito pubblico interno.

Dal momento che si tratta di un impegno cogente che nasce direttamente dal Trattato U.E. e che riguarda la situazione finanziaria di tutta l'Amministrazione pubblica, lo Stato si è trovato nella necessità di introdurre anche all'interno dell'ordinamento italiano alcuni vincoli all'attività finanziaria, in modo da garantire il rispetto dei parametri finanziari.

E' stato introdotto, così, con la legge finanziaria per l'anno 1999 il Patto di stabilità interno (art. 28 della legge 28 dicembre, 1998, n. 448) che, di anno in anno, ha subito innumerevoli modifiche in ordine al contenuto dei vincoli ed ai parametri da prendere in considerazione al fine di calcolare gli obiettivi assegnati a ciascun ente.

Sin dalla sua introduzione la normativa relativa al Patto è risultata applicabile, per quanto interessa in questa sede, a tutti i Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti.

Nelle varie formulazioni del Patto in relazione a tali enti non è stata introdotta alcuna esenzione, per cui a partire dall'anno 1999 tutti i Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti sono tenuti al rispetto delle regole relative al Patto di stabilità interno.

Trattasi, si ritiene di sottolinearlo, di normativa che risponde all'esigenza inderogabile di rispettare impegni derivanti da accordi internazionali che trovano fondamento nel nucleo essenziale dei principi vigenti nel Trattato U.E. in materia di politica economica – monetaria (artt.98 -104 Trattato dell'Unione Europea).

Per questa specifica connotazione, il legislatore nazionale ha previsto espressamente (art. 1, comma 138, L.266/2005) che *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica"*, gli enti territoriali indicati nella norma – tra cui i comuni - *"concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica ... con il rispetto delle disposizioni di cui ai commi da 139 a 150"*, che dettano le regole in tema di Patto di stabilità interno.

Tali ultime disposizioni *"costituiscono principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma della Costituzione"* (L.266/2005, art. 1, comma 138). *La medesima connotazione vale per le disposizioni contenute nei commi da 198 a 205, ai sensi dell'art.1, comma 206, L.266/2005.*

Le normative finanziarie che si sono succedute, non da ultimo, il D.L. 25 giugno 2008, n.112, (convertito nella legge 6 agosto 2008, n.133 e sue successive modificazioni), applicabile al caso di specie, hanno rafforzato l'inderogabilità della legislazione che disciplina la materia.

L'art. 77 *bis* comma 1, del D.L. 25 giugno 2008, n.112 prescrive che *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica, le province e i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica per il triennio 2009-2011 con il rispetto delle disposizioni di cui ai commi da 2 a 31, che costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica ai sensi degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione"*.

Anche per questa particolare forza di legge, pertanto, le disposizioni normative richiamate non possono essere eluse né disapplicate, anche con riferimento ad uno solo dei parametri da esse prese in considerazione.

La neutralizzazione delle sanzioni, ovvero l'esclusione di taluni parametri di spesa dal conteggio di macro-parametri utili alla verifica del rispetto degli obiettivi del Patto di stabilità, deve essere prevista in un apposito atto normativo avente vigore e forza di legge almeno pari alla disposizione che ha introdotto l'attuale sistema di coordinamento della finanza pubblica locale.

Sotto altro profilo, contestualmente valorizzato dall'amministrazione interpellante, la Sezione ha già affrontato, con orientamento rigoroso, analoghe questioni afferenti l'eventuale computo di spese correnti non previste all'inizio dell'esercizio finanziario.

E' certamente vero che, come evidenziato in passato (cfr. le deliberazioni n. 813 del 14 ottobre 2009 e n.822/2010/PAR del 26 luglio 2010), *"il legislatore ha stabilito che l'anno successivo al mancato raggiungimento degli obiettivi del Patto, l'ente interessato debba contenere la spesa corrente in modo che la stessa non superi l'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni, effettuati nell'ultimo triennio. E' evidente che è stato introdotto un meccanismo rigido che opera in modo indifferenziato su una delle componenti di spesa, quella corrente, che è utilizzata dagli enti sia per sostenere i costi di gestione che per raggiungere parte degli obiettivi dell'azione amministrativa ordinaria. La necessità del rispetto del limite posto dal legislatore non viene meno neppure se nel corso dell'esercizio sorge la necessità per l'ente di sostenere spese di tipo corrente non previste all'inizio dell'esercizio, in sede di predisposizione del bilancio di previsione. Ove sorga la necessità o l'opportunità di effettuare nuovi interventi l'ente interessato potrà procedere unicamente ed esclusivamente liberando le risorse necessarie, riducendo quindi altre spese. L'emersione di nuove necessità in corso di esercizio non è elemento sufficiente per giustificare una deroga alla limitazione amministrativa inerente la spesa corrente poiché, in caso contrario, risulterebbero possibili manovre elusive poste in essere al momento dell'approvazione del bilancio d'esercizio, non tenendo conto di spese che in corso d'anno l'ente potrebbe essere tenuto a sostenere"*.

In conclusione sul punto, l'amministrazione comunale di Ugnano non può estrapolare gli impegni di spesa per il servizio rifiuti negli anni 2010 e 2011, né, *a fortiori*, può evitare di conteggiare detto servizio negli anni successivi.

#### **4. Effetti dell'inosservanza delle sanzioni applicate per il mancato rispetto del Patto di stabilità.**

Quanto al secondo ordine di quesiti, circa le conseguenze giuridiche derivanti dal mancato rispetto delle sanzioni introdotte ai sensi dell'art. 77 *bis* comma 20 lett. a del citato decreto, ferma la valutazione di inammissibilità oggettiva sotto il profilo dell'accertamento specifico delle responsabilità individuali, occorre sottolineare che in linea di principio la responsabilità per danno erariale derivante dall'inosservanza delle sanzioni previste per il mancato rispetto del Patto, non è automaticamente configurabile a carico degli amministratori, dovendosi valutare ogni elemento costitutivo, sia oggettivo che soggettivo, in tema di responsabilità giuscontabile, il cui accertamento è rimesso alla giurisdizione della Corte dei conti.

Le sanzioni o "limitazioni amministrative" a carico degli enti che non hanno rispettato il Patto di stabilità interno trovano fondamento e giustificazione nella circostanza che la mancata osservanza dei vincoli finanziari costituisce grave irregolarità nella gestione finanziaria ed amministrativa degli enti interessati. Tant'è che all'irregolarità finanziaria è necessario porre rimedio adottando le misure necessarie per ricondurre la gestione finanziaria dell'ente entro i limiti stabiliti dall'ordinamento (in questo senso si è espressa la Corte dei conti in sede di nomofilachia, con la deliberazione SSRR 11 marzo 2011 n.16, punto 9, in senso conforme il precedente orientamento della Sezione Lombardia, cfr. deliberazioni n. 25/2008 n. 813/2009, e n. 288/2010/PAR).

In altri termini, il legislatore introducendo "sanzioni" o "limitazioni amministrative" ha inteso delineare alcuni meccanismi omogenei ed applicabili in modo indifferenziato a tutti gli enti che sono incorsi nella grave irregolarità finanziaria del mancato rispetto del Patto di stabilità interno. Dette "sanzioni" o "limitazioni amministrative" non sono graduate in relazione alla gravità o alla causa della violazione della disciplina del Patto, ma operano sull'ordinaria attività amministrativa, limitando la potestà degli organi di governo e direzione dell'ente inibendo lo svolgimento di specifiche attività (ad es. divieto di indebitamento e divieto di assunzione di personale) o riducendo il margine di discrezionalità (ad es., come nel caso di specie, limitazione della spesa corrente entro specifici parametri, cfr. sul punto specifico le già richiamate delibere n. 813/2009 e n. 288/2010).

Di conseguenza, in mancanza di espresse deroghe legislative, non è possibile in alcun modo introdurre in via esegetica eccezioni all'applicazione delle sanzioni derivanti dalla violazione del Patto di stabilità, pur a fronte dell'invocata necessità di

assicurare servizi essenziali per la collettività, rientranti tra i compiti ineludibili dell'amministrazione comunale.

Infatti, come indicato nella delibera della Sezione n. 104/2008, spetta a ciascun ente individuare i servizi che riesce a garantire in base all'effettiva situazione finanziaria ed ai vincoli di finanza pubblica, sulla scorta delle previsioni di legge. Ciò significa che gli enti che subiscono limitazioni o che non possono effettuare assunzioni devono stabilire una sorta di "graduatoria di importanza" delle attività da svolgere, nel rispetto delle disposizioni normative, valorizzando al massimo grado le risorse disponibili in rigorosa applicazione dei principi di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa.

Sul punto, giova sottolineare la citata deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo, 11 marzo 2011, QM n.16 che al punto 9 dell'ordito motivazionale evidenzia: *"vale ricordare che la legge n. 266 del 2005 si inserisce nell'alveo tracciato dalla legge n. 131 del 2003, conservandone l'orientamento collaborativo e rivolto all'effettiva adozione di misure correttive. Ciò ha comportato il progressivo adattamento dell'apporto dei Revisori degli Enti ad una concezione più ampia e moderna del controllo della Corte.*

*In altri termini, si tratta di pervenire ad un controllo collaborativo non più solo orientato alla segnalazione di aspetti gestionali patologici, bensì anche induttivo di miglioramenti ed irrobustimenti, secondo la logica della transizione verso una maggiore qualità della gestione finanziaria e contabile. Il carattere collaborativo di questo controllo, se è più evidente quando si svolge sul bilancio preventivo, suscettibile di essere variato dopo la sua approvazione, non è estraneo neppure al controllo sui rendiconti.*

*In questo caso, infatti, se non è più possibile intervenire per modificare un atto contabile divenuto definitivo nella rappresentazione di una gestione già svolta in modo irregolare, tuttavia gli accertamenti e le pronunce della Corte potranno ancora produrre effetti diretti o indiretti a vantaggio dell'ente, sollecitato a seguire percorsi di risanamento già previsti dalla legge o comunque imposti dai principi di sana gestione.*

*La nozione di "grave irregolarità contabile e finanziaria" come indicata dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 15 del 2008 non si presta ad essere definita astraendo dal contesto della gestione e riportata a figure schematiche, ma deve essere ricavata tenendo conto dall'osservazione della situazione finanziaria dell'ente.*

*Le pronunce delle Sezioni non sono dirette a segnalare generiche disfunzioni gestionali, ma soltanto irregolarità contabili di rilievo tale da compromettere l'equilibrio finanziario dell'ente, infatti, le segnalazioni della Corte agli organi rappresentativi degli enti hanno lo scopo di sollecitare l'adozione dei correttivi necessari per eliminare le irregolarità segnalate.*

*Devono essere quindi indicate, sulla base dell'analisi degli organi di revisione, principalmente le irregolarità che possano incidere sull'equilibrio di bilancio e sul rispetto del "principio di veridicità" (art. 162, comma 1, TUEL n. 267/2000). Le irregolarità riguardano non tanto la violazione formale delle norme contabili, quanto piuttosto i pericoli attuali per il mantenimento dell'equilibrio del bilancio, anche futuro.*

*Secondo gli indirizzi contenuti nelle linee guida, quindi, la grave irregolarità contabile non è tanto da riferire alla violazione di una norma, quanto e soprattutto al rischio di ripercussioni sugli equilibri di bilancio, in quanto i fondamentali parametri di riferimento per l'esercizio del controllo sono costituiti dal rispetto del quadro delle compatibilità generali di finanza pubblica poste dalla manovra statale di bilancio e derivanti dai parametri europei. Se è vero che la legge n. 266 del 2005 ha posto l'accento sull'irregolarità singolarmente considerata, prescrivendone la segnalazione mediante "specifica pronuncia" (art. 1, comma 168), è pur vero che essa non si discosta dalla prescrizione del limite della natura collaborativa che caratterizza il controllo delle Sezioni regionali, secondo la chiara disposizione della legge n. 131; natura che è confermata nella medesima legge (art. 7, comma 7) anche mediante la preclusione derivante dall'imposizione dell'esclusività della destinazione all'Assemblea stessa".*

Ciò posto, si deduce che l'inosservanza delle sanzioni (*rectius* limitazioni amministrative) derivanti dal mancato rispetto del Patto di stabilità integra in astratto i presupposti per una pronuncia di grave irregolarità ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge n. 266 del 2005, in sede di valutazione del bilancio di previsione, per via dello sfioramento dichiarato dei limiti connessi al contenimento della spesa corrente, entro il valore annuale minimo/medio dei corrispondenti impegni effettuati nel triennio precedente il verificarsi dello scostamento dagli obiettivi del Patto.

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

nelle considerazioni esposte e nelle specifiche conclusioni indicate nella chiusa di ogni paragrafo è il parere della Sezione.

Il Relatore  
(Dott. Gianluca Braghò)

Il Presidente  
(Dott. Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria  
il 14/11/2011  
Il Direttore della Segreteria  
(dott.ssa Daniela Parisini)