



Corte dei Conti

Sezione Regionale di Controllo per la Toscana
composta dai magistrati:

- Pres. Sezione Vittorio GIUSEPPONE	Presidente
- Cons. Paolo PELUFFO	Componente
- Cons. Graziella DE CASTELLI	Relatore
- Cons. Raimondo POLLASTRINI	Componente
- 1°Ref. Laura D'AMBROSIO	Componente
- 1°Ref. Marco BONCOMPAGNI	Componente

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

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei Conti;

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;

VISTO il regolamento (14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei Conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modifiche;

VISTA la convenzione stipulata il 16 giugno 2006 tra Sezione Regionale, Consiglio delle autonomie locali e Giunta regionale Toscana in materia di "ulteriori forme di collaborazione" tra Corte ed Autonomie, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della citata legge n. 131 del 2003.

UDITO nella Camera di consiglio del 21 settembre 2011 il relatore Graziella De Castelli;

PREMESSO

Il Consiglio delle autonomie locali ha inoltrato alla Sezione, con nota in data 21 settembre 2011 prot. n. 15226/1.13.9, richiesta di parere formulata dal Sindaco del comune di Castiglion Fiorentino, in cui l'ente, premesso il mancato rispetto del patto di stabilità 2010 chiede:

1. se sia possibile computare nel calcolo della media triennale di spesa corrente, oltre alla corrispondente spesa presente nel certificato al conto consuntivo,

- anche quella allocata in conto terzi che avrebbe dovuto essere inserita nella spesa corrente;
2. se l'ente possa utilizzare la plusvalenza che deriva dall'alienazione di un immobile per ottenere l'equilibrio di parte corrente e per finanziare una quota del disavanzo presunto e i debiti fuori bilancio ancora da riconoscere;
 3. quale sia il titolo necessario (preliminare di vendita, compromesso, etc...) per iscrivere nel bilancio una alienazione di beni.

CONSIDERATO

Secondo ormai consolidati orientamenti assunti dalla Corte dei conti in tema di pareri da esprimere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, occorre verificare in via preliminare se la richiesta di parere formulata presenti i necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo soggettivo, che attiene alla legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo oggettivo, che concerne l'attinenza dei quesiti alla materia della contabilità pubblica, e la coerenza dell'emissione del parere con la posizione costituzionale assegnata alla Corte dei conti, e con il ruolo specifico delle Sezioni regionali di controllo.

Nel caso in esame, la richiesta di parere è ammissibile sotto il profilo soggettivo, provenendo essa dal Sindaco del comune interessato, tramite il Consiglio delle autonomie.

In ordine al requisito oggettivo, occorre preliminarmente accertare se la richiesta sia riconducibile alla materia della contabilità pubblica, se sussistano i requisiti di generalità ed astrattezza, se il quesito non implichi valutazione di comportamenti amministrativi, ancor più se connessi ad atti già adottati o comportamenti espletati, se l'ambito in concreto sia oggetto di indagini della procura regionale (la precedente segnalazione, avvenuta con deliberazione n. 100/2011, riguarda altra fattispecie) o di giudizio innanzi alla sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti, ovvero oggetto di contenzioso penale, civile o amministrativo.

Anche sotto tale profilo oggettivo la richiesta in esame risponde ai parametri su indicati ed è, pertanto, da ritenersi ammissibile.

Il Collegio, inoltre, valuta la questione suscettibile di risposta, tale da garantire uniformità di indirizzo e ponderazione di tutti gli interessi coinvolti, senza necessità di investire le Sezioni riunite della Corte dei conti, in sede di controllo, per adottare una pronuncia di orientamento generale, secondo quanto stabilito, in funzione di nomofilachia, con delibera n.8/CONTR/2010 delle SSRR, adottata nell'adunanza del 26 marzo 2010.

Nel merito del primo quesito, si evidenzia che la disciplina normativa in ordine alle sanzioni per il mancato rispetto del patto di stabilità interno 2010 è contenuta nell'art. 77bis, comma 20, L. 133/2008 il quale prevede che l'ente nell'anno successivo a quello dell'inadempienza non può: a) impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio; b) ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; nonché i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere

con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti devono essere corredati da apposita attestazione, da cui risulti il conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno per l'anno precedente. Inoltre l'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione.

Per la violazione del patto 2011 le sanzioni sono previste nella legge 220/2010 (legge di stabilità per il 2011), che, apportando novità alla materia, prevede il divieto di: a) impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio; b) ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; c) procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. E' fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della norma; nonché sussiste l'obbligo di riduzione delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza degli amministratori.

In tale contesto si inserisce il D.Lgs. 149 del 6 settembre 2011 che all'art. 7, comma 2, stabilisce che in caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno, l'ente locale inadempiente, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza:

a) è assoggettato ad una riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in misura pari alla differenza tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico predeterminato e comunque per un importo non superiore al 3 per cento delle entrate correnti registrate nell'ultimo consuntivo. In caso di incapienza dei predetti fondi gli enti locali sono tenuti a versare all'entrata del bilancio dello Stato le somme residue. La sanzione non si applica nel caso in cui il superamento degli obiettivi del patto di stabilità interno sia determinato dalla maggiore spesa per interventi realizzati con la quota di finanziamento nazionale e correlati ai finanziamenti dell'Unione Europea rispetto alla media della corrispondente spesa del triennio precedente;

b) non può impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio;

c) non può ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti, devono essere corredati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno per l'anno precedente. L'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione;

d) non può procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione continuata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. E' fatto altresì

divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione;

e) è tenuto a rideterminare le indennità di funzione ed i gettoni di presenza indicati nell'articolo 82 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, e successive modificazioni, con una riduzione del 30 per cento rispetto alle misure risultanti alla data del 30 giugno 2010.

E' da considerare che l'applicazione delle sanzioni previste dal legislatore nel caso di mancato rispetto degli obiettivi di finanza pubblica costituisce la penalizzazione per la mancata osservanza dei vincoli posti dal patto. Tali sanzioni hanno lo scopo di richiamare l'ente ad un comportamento di maggior rigore nella gestione dei fondi pubblici mediante una serie di penalizzazioni finanziarie e gestionali.

Il legislatore e le circolari ministeriali (MEF) applicative, nel caso del calcolo della spesa corrente da considerare ai fini degli equilibri di bilancio per l'esercizio successivo, prevedono che si debba prendere a riferimento la spesa storica effettuata nell'ultimo triennio e risultante dai documenti ufficiali e dalle certificazioni che gli enti debbono presentare ai competenti organi. D'altra parte è da considerare che il Consiglio comunale, in sede di approvazione del rendiconto d'esercizio, accerta formalmente la spesa corrente sostenuta dall'ente e ne certifica la corrispondenza con la contabilità ufficiale dell'ente, successivamente asseverata dal collegio dei revisori.

L'avvenuta contabilizzazione nell'ambito delle partite di giro di somme di competenza del bilancio di parte corrente costituisce una grave irregolarità contabile che determina una fattispecie elusiva del patto, nonché una violazione del principio di veridicità del bilancio. A tale riguardo, la manovra finanziaria approvata con il D.L. n.98/2011, convertito in L.111/2011, pone in capo ai responsabili dei servizi finanziari e degli amministratori sanzioni in caso di operazioni contabili elusive dei limiti del patto di stabilità¹.

Pertanto si presenta contrario a regole di sana gestione, nonché di corretta contabilizzazione anche agli effetti degli equilibri fondamentali di bilancio, calcolare nell'ambito della spesa media del triennio al fine di determinare il volume della medesima, la quota impropriamente imputata ai servizi per conto di terzi, soprattutto se la stessa non è dotata di adeguata copertura finanziaria. Inoltre il legislatore, al di là delle sanzioni per il mancato rispetto del patto, mostra un apprezzamento nei confronti della limitazione delle spese di parte corrente, favorendo l'impiego di risorse derivanti da eventuali risparmi a favore delle spese in conto capitale.

¹ Art. 20 comma 12 D.L. 78/2011, convertito in L. 111/2011: All'articolo 1, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, dopo il comma 111-bis è inserito il seguente: "111-ter. Qualora le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificiosamente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive, le stesse irrogano, agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno, la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a 3 mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali."

In definitiva non è possibile oggi provvedere al calcolo della media triennale di spesa corrente degli esercizi precedenti aggiungendovi le quote relative a spese in conto terzi che sarebbero dovute confluire nella spesa corrente, poiché tale operazione comporterebbe necessariamente la riapprovazione dei relativi bilanci, il ricalcolo degli obiettivi programmatici del patto e la rielaborazione a consuntivo delle relative certificazioni.

In merito al secondo quesito, si evidenzia che il bilancio di previsione va deliberato in pareggio finanziario complessivo, mediante una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa e dei risultati contabili riferiti agli anni precedenti.

Il rispetto del principio del pareggio finanziario, che va assicurato oltre che in sede di previsione anche durante il ciclo di gestione del bilancio, prende in considerazione tutti i flussi finanziari generati dalla produzione diretta o indiretta dei servizi erogati e delle attività svolte, e conduce alla corretta applicazione degli equilibri finanziari.

L'eventuale disavanzo di amministrazione deve essere considerato nel bilancio di previsione, nei modi e termini di cui all'art. 193 T.U.E.L., in aggiunta alle quote vincolate da ricostituire nel risultato di amministrazione.

La disposizione dell'art. 188² TUEL è tesa a vincolare l'ente locale ad eliminare il risultato negativo di amministrazione sin dal primo atto programmatico dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo è stato formalmente accertato. La disposizione dell'art. 193 T.U.E.L. - che delinea la disciplina sostanziale e procedurale per la salvaguardia degli equilibri di bilancio - al comma 2 prevede che, *"in caso di accertamento negativo, l'ente adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'articolo 194 (debiti fuori bilancio), per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato"*; ed il comma 3 specifica che possono essere destinate al ripiano del saldo negativo, in un arco temporale di un triennio, la totalità delle risorse, ad eccezione di quelle derivanti dall'accensione di prestiti, di quelle a destinazione vincolata per legge e dei proventi da alienazione di beni patrimoniali disponibili.

Il fine è chiaramente quello di evitare che si sostituisca il debito con altro indebitamento e che l'ente depauperi il proprio patrimonio (in tal senso deliberazione sezione controllo Lombardia n. 773 del 14 luglio 2010).

In merito alla plusvalenza derivante dall'alienazione di un immobile, si applica la norma di cui all'art. 3, comma 28, della legge 24.12.2003, n.350 (legge finanziaria 2004), che testualmente stabilisce, che gli enti locali *"hanno facoltà di utilizzare le entrate derivanti dal plusvalore realizzato con l'alienazione di beni patrimoniali, inclusi i beni immobili, per spese aventi carattere non permanente, connesse alla finalità di cui all'art. 187, comma 2, del citato testo unico di cui al d.lgs. 18.08.2000, n.267"*. L'art. 187 citato nella norma rubricato "Avanzo di amministrazione" disciplina l'impiego di quest'ultimo, disponendone l'uso:

² Art. 188 TUEL: L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'articolo 193, in aggiunta alle quote di ammortamento accantonate e non disponibili nel risultato contabile di amministrazione.

a) per il reinvestimento delle quote accantonate per ammortamento, provvedendo, ove l'avanzo non sia sufficiente, ad applicare nella parte passiva del bilancio un importo pari alla differenza;

b) per la copertura dei debiti fuori bilancio riconoscibili a norma dell'articolo 194;

c) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio, e per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;

d) per il finanziamento di spese di investimento e per l'estinzione anticipata di prestiti.

Fatti salvi i vincoli pendenti sul bene immobile derivanti delle eventuali norme statali o regionali che ne regolano la destinazione, e premesso l'obbligo di preventiva approvazione del piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari di cui all'art.58, comma 1 L. 133/2008 (allegato al bilancio di previsione), può darsi risposta positiva, in via generale, alla possibilità di finanziare il disavanzo (e di conseguenza anche l'equilibrio di parte corrente), nonché un debito fuori bilancio con la plusvalenza derivante dall'alienazione di un bene immobile, ricordando che il punto 98 del principio contabile n. 3 indica che le plusvalenze patrimoniali *"Corrispondono alla differenza positiva tra il corrispettivo ed indennizzo conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione ed il valore non ammortizzato dei beni e derivano da: (a) cessione o conferimento a terzi di immobilizzazioni; (b) permuta di immobilizzazioni; (c) risarcimento in forma assicurativa o meno per perdita di immobilizzazione."* Ovviamente la corretta individuazione del valore del bene, ai fini del computo della plusvalenza, non può prescindere da quanto indicato nel conto del patrimonio dell'ente locale. Occorre nondimeno che l'ente abbia verificato e motivato, che non è possibile provvedere con mezzi ordinari al ripiano del disavanzo accertato, così come espressamente previsto dalla norma richiamata.

D'altra parte la plusvalenza è chiaramente un'entrata di carattere eccezionale e la sua destinazione al finanziamento della spesa corrente o della quota capitale di rimborso prestiti denota uno squilibrio gestionale ripianato con mezzi straordinari, per cui la previsione deve essere supportata da una stima attendibile delle possibili alienazioni (vedi piano delle alienazioni e relazione previsionale e programmatica) di immobilizzazioni materiali e finanziarie e delle relative plusvalenze realizzabili. La verifica dell'attendibilità della previsione delle plusvalenze deve peraltro essere contenuta nel parere dell'organo di revisione ex 1° comma, lettera a) dell'art. 239 del TUEL.

L'art. 162 del TUEL stabilisce inoltre che la situazione corrente, come definita al comma 6³, non possa presentare un disavanzo, per cui la norma prevede l'afflusso di entrate ordinarie tali da garantire gli equilibri di parte corrente, al fine di compensare le spese del titolo I e III. In presenza di una "differenza di parte corrente" negativa, vengono individuate le entrate di

³ Le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge.

natura eccezionale previste dalla normativa di settore, utilizzabili al fine di garantire l'equilibrio.

L'attestazione dell'organo di revisione non può consistere soltanto in una generica verifica di destinazione alla parte corrente di una risorsa straordinaria, ma fornire all'ente un giudizio razionale sulle realistiche possibilità che la previsione di bilancio si concretizzi in effettivi flussi finanziari destinati alla realizzazione dell'equilibrio finanziario di parte corrente, a garanzia della capacità di perseguire le finalità istituzionali. L'equilibrio economico a valere nel tempo è quindi un obiettivo essenziale il cui mancato perseguimento condiziona la stessa funzionalità dell'ente locale. Pertanto, la tendenza al pareggio economico deve essere ritenuta un obiettivo di gestione per il perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente da sottoporre a costante controllo.

In risposta al terzo quesito, occorre provvedere all'individuazione del titolo utile ai fini dell'iscrizione in bilancio di un'alienazione.

A tal fine va sottolineato che il principio contabile della veridicità impone di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente in sede di redazione del bilancio e del rendiconto, mentre i postulati della attendibilità e della congruità impongono che la previsione delle entrate deve corrispondere a quanto si ritiene di poter *ragionevolmente* accertare per cui, come previsto dai principi contabili, l'organo di revisione ne deve verificare l'attendibilità.

Per il mantenimento degli equilibri di bilancio è fondamentale una costante verifica da parte dell'organo consiliare con apposita delibera, almeno una volta all'anno entro il 30 settembre, il quale organo, nel caso di squilibrio, dovrà adottare le misure necessarie per ripristinare il pareggio.

In sede previsionale non è necessario un titolo giuridico ben preciso, ma occorre l'esistenza di elementi che attestino l'avvio della procedura di dismissione del bene, nonché la presenza di tale vendita nel piano delle alienazioni immobiliari approvato dall'ente.

In riferimento all'accertamento dell'entrata in sede di rendiconto è necessaria, ai sensi dell'art. 179 TUEL, la sussistenza di un idoneo titolo giuridico che, in riferimento alle entrate patrimoniali, si realizza a seguito dell'acquisizione diretta del bene. Il principio contabile n. 2/16 prevede che "L'accertamento avviene sulla base del principio della competenza finanziaria secondo il quale un'entrata è accertabile nell'esercizio finanziario in cui è sorto il diritto di credito e quest'ultimo sia connotato dei requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità. Un credito è certo in presenza di un idoneo titolo giuridico in cui esso trova fondamento; è liquido se ne è determinato l'ammontare; è esigibile se maturato nell'esercizio."

In caso di alienazione di bene immobile, quindi, la certezza dell'entrata si ha solo in presenza del titolo che ne attesti la compravendita, non essendo sufficiente il compromesso o preliminare di vendita dai quali si acquisisce solo il diritto a portare a termine l'operazione.

Nelle sopra esposte considerazioni è il parere della Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Toscana - in relazione alla richiesta formulata dal Consiglio delle autonomie con nota Prot. n. 15226/1.13.9.

DISPONE

Copia della presente deliberazione è trasmessa al Presidente del Consiglio delle autonomie locali della Toscana, e, per conoscenza, al Sindaco del Comune di Castiglion Fiorentino e al Presidente del relativo Consiglio.

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio del 21 settembre 2011.

Il Presidente
f.to Vittorio GIUSEPPONE

L'Estensore
f.to Graziella De Castelli

Depositata in Segreteria il 21 settembre 2011

Il Funzionario preposto al servizio di supporto
f.to Fabio CULTRERA