



La

Corte dei Conti

N. 25/CONTR/11

A Sezioni riunite in sede di controllo
composte dai magistrati:

Presidente:	Luigi	GIAMPAOLINO
Componenti:		
Presidenti di sezione:	Giuseppe S. Maurizio Luigi	LAROSA MELONI MAZZILLO
Consiglieri:	Mario Paolo Carlo Simonetta Ermanno Francesco Antonio Marco Mario Vincenzo Enrico Giorgio Vincenzo Cinzia Giovanni Luigi Andrea Oriana Laura Francesco	FALCUCCI NERI CHIAPPINELLI ROSA GRANELLI PETRONIO FRITTELLA PIERONI NISPI LANDI GUIZZI FLACCADORO CANCELLIERI PALOMBA BARISANO MOCCI PACIFICO BALDANZA CALABRESI CAFASSO TARGIA
Primi Referendari:	Giancarlo Donatella Alessandra Giuseppe M.	ASTEGIANO SCANDURRA SANGUIGNI MEZZAPESA

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, e successive modificazioni;

visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo, approvato dalle Sezioni riunite con deliberazione 16 giugno 2000, n. 14/DEL/2000 e successive modifiche

ed integrazioni e, in particolare, l'art. 6, comma 2;

visto l'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

vista la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Regione Marche n. 891/2010/PRSE (depositata il 30 novembre 2010) di rimessione della questione di massima, sollevata 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, sollevata a seguito del controllo esercitato ai sensi della legge 266/2005 sul bilancio di previsione 2010, del Comune di Sant'Angelo in Vado (Prov. di Pesaro ed Urbino);

vista l'Ordinanza Presidenziale 8 febbraio 2011 di deferimento alle Sezioni riunite in sede di controllo della questione prospettata nella delibera della Sezione Marche sopra richiamata;

udito, nella camera di consiglio del 16 febbraio 2011, il relatore Cons. Oriana Calabresi,

DELIBERA

di adottare la seguente pronuncia riguardante la possibilità di finanziare con mutuo la spesa per il conferimento di un incarico professionale per la redazione di un piano urbanistico di un Comune (nella specie: variante generale al Piano Regolatore Generale).

Dispone che, a cura della Segreteria delle Sezioni riunite, copia della presente deliberazione sia trasmessa alla Sezione regionale di controllo per la Regione Marche per le conseguenti comunicazioni al Comune interessato, nonché alla Sezione delle Autonomie, alle Sezioni riunite per la Regione siciliana ed alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

IL RELATORE

Oriana Calabresi

IL PRESIDENTE

Luigi Giampaolino

Depositato in segreteria il 28 aprile 2011

IL DIRIGENTE

Patrizio Michetti

1. Con Deliberazione n. 891/2010/PRSE, depositata in data 30 novembre 2010, la Sezione regionale di controllo per le Marche, 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, ha deferito alle Sezioni riunite in sede di controllo, per il tramite del Presidente della Corte dei conti, una questione di massima di particolare rilevanza.

In particolare, la Sezione Regionale di controllo per le Marche ha rilevato, nel corso del controllo - esercitato ai sensi della legge 266/2005 - sulla relazione del revisore per il bilancio preventivo 2010, riguardante il Comune di Sant'Angelo in Vado (prov. di Pesaro ed Urbino), che, al punto 4 della sezione seconda, concernente la verifica del rispetto del vincolo di indebitamento (art. 119 Cost.), l'Ente aveva indicato la somma di euro 120.000,00 a titolo di "oneri per beni immateriali ad uso pluriennale".

A seguito di richiesta istruttoria l'Ente aveva precisato che tale somma era riferita alla previsione di un mutuo da stipulare per prestazioni professionali esterne ai fini della redazione della variante generale al Piano Regolatore Generale in assenza di figura idonea tra il personale dipendente.

La questione dell'ammissibilità del ricorso all'indebitamento per finanziare tali prestazioni era già stata oggetto di esame da parte della Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Regione Umbria - con deliberazione n. 7/2007/F del 4 ottobre 2007 - nella quale, peraltro, la soluzione negativa aveva avuto una adesione espressa dell'amministrazione rispetto all'indirizzo formulato dalla stessa Sezione Umbria in sede istruttoria.

La Sezione regionale remittente, nel deferire alle Sezioni riunite in sede di controllo la questione di massima poneva in evidenza che la questione va risolta alla luce di due riferimenti di fondo:

1) l'art. 3, comma 18, lettera d), della legge 350/2003, che inserisce tra le spese di investimento gli "*oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale*" e la lettera i) dello stesso comma che, al medesimo fine, richiama gli "*interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici attuativi, esecutivi, dichiarati di preminente*

interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio”;

2) la prassi instauratasi nei rapporti con la Cassa Depositi e Prestiti, la quale ha fornito istruzioni operative in materia di finanziamenti in favore di soggetti pubblici; in particolare merita menzione la circolare 1255 del 27 gennaio 2005, che, nella vigenza delle disposizioni richiamate, ammette la stipula di mutui *“per incarichi professionali esterni e beni immateriali ad utilizzo pluriennale”* (l’amministrazione comunale di Sant’Angelo in Vado ha reso noto che la Cassa Depositi e Prestiti, all’esito di apposita istruttoria, ha già rilasciato un affidamento preliminare ai fini della stipula del predetto mutuo di euro 120.000,00).

La Sezione di controllo per le Marche nell’ordinanza di deferimento ha in particolare ritenuto, al punto 5, che: *“La spesa in esame potrebbe essere astrattamente da ascrivere tra gli oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale di cui all’art. 3, comma 18, lett. d) della L.350/2003; pur tuttavia la finanziabilità di tale spesa, con ricorso all’indebitamento, appare non pienamente rispondente al principio di sana gestione, in quanto potrebbe venire a mancare il necessario collegamento tra la durata del periodo di ammortamento del mutuo (previsto per 20 anni) e la durata del periodo di utilizzazione della pianificazione urbanistica”*. La medesima Sezione ha poi affermato, al successivo punto 7, che: *“qualora la spesa per incarico professionale – secondo quanto normalmente avviene – venga considerata spesa corrente, essa debba essere iscritta al titolo I, spese correnti, all’intervento 03 (prestazione di servizi)”*. Qualora, invece la spesa in questione, prosegue la Sezione remittente, venga assimilata alla progettazione di un’opera pubblica, essa andrebbe iscritta al titolo II, Spese in conto capitale, all’intervento 01 (acquisizione di beni immobili) se considerate in un unitario quadro finanziario comprendente anche l’esecuzione delle opere, ovvero all’intervento 06 (incarichi professionali esterni).

Sulla base di tali elementi, qui riassunti, la Sezione regionale di controllo per le Marche ha chiesto una pronuncia delle Sezioni riunite in sede di controllo relativamente alla seguente questione:

- se sia possibile finanziare con mutuo le spese sostenute da un Comune per il conferimento di un incarico professionale per la redazione di un piano

urbanistico (nella specie: variante generale al Piano Regolatore Generale), considerando tali spese tra le immobilizzazioni immateriali;

- in caso di risposta affermativa al quesito che precede, se il periodo di ammortamento debba essere correlato alla durata del finanziamento e le modalità di contabilizzazione della spesa a livello di bilancio dell'ente locale.

2. Il primo preliminare quesito, che le Sezioni riunite sono chiamate a risolvere, consiste nello stabilire se la spesa derivante dall'affidamento da parte di un comune dell'incarico ad un professionista per la redazione della variante generale al Piano Regolatore Generale possa essere ricompreso tra le spese di investimento, finanziabili tramite ricorso all'accensione di un mutuo o ad altra forma di indebitamento, ai sensi di quanto disposto dall'art. 119, comma 6, della Costituzione.

La nozione di spesa di investimento, richiamata dal citato articolo 119, comma 6, della Costituzione, come ha avuto modo di affermare la Corte costituzionale, non può essere determinata a priori in modo assolutamente univoco sulla base della sola disposizione costituzionale.

Essa va desunta dai principi della scienza economica e dalle regole di contabilità adattate di volta in volta nello specifico contesto di riferimento «che non possono non dare spazio a regole di concretizzazione connotate da una qualche discrezionalità politica». La stessa Corte ha, inoltre, chiarito che le definizioni di «spese di investimento» e di «indebitamento» offerte dal legislatore statale «derivano da scelte di politica economica e finanziaria effettuate in stretta correlazione con i vincoli di carattere sovranazionale cui anche l'Italia è assoggettata in forza dei Trattati europei, e dei criteri politico-economici e tecnici adottati dagli organi dell'Unione europea nel controllare l'osservanza di tali vincoli. La nozione di spese di investimento adottata appare anzi estensiva rispetto ad un significato strettamente contabile, che faccia riferimento solo ad erogazioni di denaro pubblico cui faccia riscontro l'acquisizione di un nuovo corrispondente valore al patrimonio dell'ente che effettua la spesa: comprende infatti ad esempio i trasferimenti in conto capitale destinati alla realizzazione degli investimenti di altri enti pubblici (comma 18, lettera g), o gli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici attuativi, esecutivi, dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla

valorizzazione del territorio (comma 18, lettera i).» (Corte cost., 29 dicembre 2004, n. 425).

Con riguardo, quindi, al significato da attribuire al termine *investimento* all'interno della disposizione costituzionale citata, il riferimento deve essere all'art. 3 della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (*disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2004*), che, al comma 18, individua, attraverso un apposito elenco (dalla lett. “a” alla lettera “i”), le operazioni economiche che «*ai fini del rispetto dell'obbligo del pareggio economico dei bilanci costituiscono investimenti*».

Tale elencazione si basa su una nozione di investimento che considera tutti i casi in cui dalla spesa assunta dall'ente deriva un aumento di valore del patrimonio immobiliare o mobiliare. In una parola, un aumento della “ricchezza” dell'ente stesso, che si ripercuote non solo sull'esercizio corrente, ma anche su quelli futuri, proprio per giustificare il perdurare, nel tempo, degli effetti dell'indebitamento.

La relazione della Sezione remittente ipotizza che la spesa in questione possa rientrare nella definizione prevista alla lettera d) del citato comma, cioè tra gli oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale, ovvero nella definizione di cui alla lettera i), quale intervento contenuto in un programma generale relativo a piani urbanistici dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica, volti al recupero e alla valorizzazione del territorio.

Per quanto attiene alla prima ipotesi, ritiene questa Sezione che debba propendersi per la soluzione negativa, in quanto se è vero che i costi correnti sono suscettibili di capitalizzazione ove riferibili a beni dell'attivo patrimoniale a fecondità ripetuta (cfr. artt. 2424 c.c. e ss.), nel caso di specie è difficile individuare un bene a fecondità ripetuta al quale sia imputabile il costo in questione. Non si ritiene, infatti, che tale natura possa essere riconosciuta agli strumenti urbanistici, come, peraltro, è comprovato anche dalla circostanza che il legislatore del 2003 abbia espressamente previsto un'autonoma ipotesi *sub* lettera i) per gli interventi relativi a piani urbanistici.

Per quanto attiene alla seconda prospettazione, che porterebbe a ritenere che la spesa per il conferimento di un incarico professionale per la redazione di un piano urbanistico possa essere ricondotta alla previsione di cui alla menzionata lettera i) che ha ad oggetto «*interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici dichiarati di*

preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio», si rileva che questa interpretazione non trova tuttavia riscontro nel testo letterale della norma, la quale fa riferimento esclusivamente ai successivi «interventi» attuativi delle prescrizioni del piano regolatore, mentre l'incarico per la redazione del piano, o delle sue varianti, seppur caratterizzato da aspetti riconducibili a specifiche competenze professionali e incidendo sull'assetto del territorio, va considerato come attività preliminare alla emanazione di un provvedimento amministrativo di competenza degli organi politici dell'ente.

Tale spesa concorre a promuovere (con effetti che andrebbero comunque definiti e misurati caso per caso) lo sviluppo e la valorizzazione del territorio, solo in modo propedeutico e indiretto, attraverso la precostituzione delle condizioni tecniche e normative per i successivi interventi edilizi pubblici e privati.

A fronte del carattere tassativo dell'elencazione di cui all'art.3, comma 18, legge n.350/03, queste Sezioni riunite ritengono precluso il ricorso all'analogia al fine di ricomprendere le spese di cui trattasi nella fattispecie regolata dall'art.3, comma 18, lettera i) della legge n.350/2003.

La Sezione remittente sul punto menziona, infine, le linee guida per la concessione di mutui agli enti locali formulate dalla Cassa depositi e prestiti che precisano, preliminarmente, a livello generale il significato dell'espressione "*spese di investimento finanziabili attraverso mutui o altre forme di indebitamento*", con riferimento alle spese in conto capitale, a fronte delle quali nel bilancio dell'ente, che le sostiene, si registra un incremento del patrimonio.

Sulla base di tale principio la Cassa ammette la stipula di mutui "*per coprire gli oneri derivanti dall'affidamento di incarichi professionali esterni*", previsione da riferire, nel quadro complessivo dell'investimento riferito all'esecuzione di un'opera pubblica, anche alla spesa relativa alla progettazione.

Quanto sopra, ferma restando in tali casi la necessità di un'istruttoria particolarmente attenta all'interno della quale viene richiesta, ad esempio, l'attestazione che trattasi di spesa contabilizzata nel bilancio dell'ente tra le immobilizzazioni immateriali.

Come si evince dalla relazione della Sezione remittente e dall'istruttoria svolta, con riferimento al Comune di S. Angelo in Vado, la Cassa depositi e prestiti ritiene assimilabile, ai fini dell'ammissibilità del finanziamento da parte degli enti locali, la

progettazione di un'opera pubblica alla predisposizione da parte di un professionista esterno all'amministrazione del piano regolatore dell'ente o di sue varianti.

Tale prassi operativa deve essere considerata alla luce della rilevata non univocità della nozione di spesa di investimento in relazione ai diversi contesti in cui tale termine viene in rilievo.

Queste Sezioni Riunite, in ordine alla prima questione, pur non sottovalutando le possibili analogie, sotto il profilo contabile, fra la spesa per progettazione e quella per la redazione del piano urbanistico di un ente locale e pur considerando che la diversa e consolidata prassi fin qui invalsa abbia potuto trovare giustificazione nella complessità e nell'ambiguità del vigente apparato normativo e tassonomico, ritengono, con particolare riferimento al complessivo contesto macroeconomico, che le disposizioni contenute nell'elenco di cui al citato articolo art. 3, comma 18, della legge 350/2003, vadano lette ed interpretate in senso letterale e restrittivo. Ciò per l'esigenza di assicurare un comportamento gestionale degli enti improntato ad una prassi di assoluto rigore ed in linea con la necessità di garantire il rispetto della regola del pareggio economico del bilancio degli enti locali, che nel nuovo sistema ordinamentale, derivante dalla riforma del titolo V della Costituzione, rappresenta principio cardine della sana gestione finanziaria, a garanzia del rispetto dei complessivi equilibri di finanza pubblica, quali derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. Con riferimento alla specifica tipologia di spesa va osservato, in particolare, che il progetto di un'opera pubblica rappresenta di per sé un bene avente un valore commerciale da contabilizzare all'interno dei conti economici degli enti, mentre non sembra possa essere attribuita la medesima valenza all'attività istruttoria destinata a confluire all'interno della delibera approvativa del piano regolatore o di sue varianti. Va posto in luce, altresì, che i principi contabili, predisposti *dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali*, utilizzano una diversa più ampia nozione delle *immobilizzazioni immateriali*, finalizzata esclusivamente alle modalità di redazione del conto del patrimonio dell'ente, e non già alla individuazione delle spese di investimento finanziabili tramite ricorso all'indebitamento. Rientrano in tale più ampia nozione, così come indicato nel principio contabile n. 3, paragrafo 108 (versione anno 2009), tra l'altro le spese per le elezioni amministrative, le spese di ricerca compresi gli studi di fattibilità e, per quanto interessa il caso all'esame, anche le spese per il PRG.

3. In conclusione, con riferimento ai quesiti posti dalla Sezione remittente, per i motivi suesposti, le Sezioni riunite ritengono che la spesa per il conferimento di un incarico professionale per la redazione di un piano urbanistico non rientri fra quelle finanziabili tramite mutuo o altre forme di indebitamento.

Restano, pertanto, assorbite le ulteriori questioni.