



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

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giuseppe Zola	Consigliere
dott. Gianluca Braghò	Primo Referendario (relatore)
dott. Massimo Valero	Primo Referendario
dott. Alessandro Napoli	Referendario
dott.ssa Laura De Rentiis	Referendario
dott. Donato Centrone	Referendario
dott. Francesco Sucameli	Referendario
dott. Cristiano Baldi	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario

nelle adunanze in camere di consiglio del primo e del 27 marzo 2012

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. 970 di protocollo in data 18 febbraio 2012, con la quale il sindaco del comune di Varzi (PV) ha richiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

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 Varzi (PV);

Udito il relatore dott. Gianluca Braghò;

### **PREMESSO CHE**

Il sindaco del comune di Varzi (PV) con nota n. 970 del 18 febbraio 2012, ha posto un quesito vertente sulla conduzione della farmacia comunale, gestita in economia diretta dal comune.

Il sindaco precisa che la fornitura di farmaci e parafarmaci viene effettuata sulla base di regolare contratto triennale di appalto in seguito ad asta pubblica. Per motivi gestionali e di opportunità economica, il responsabile della farmacia effettua nei mesi di dicembre consistenti ordinativi di prodotti, che vengono fatturati nel mese di dicembre e venduti nell'esercizio successivo.

Ciò premesso il sindaco pone il seguente quesito: le fatture cui si fa riferimento devono essere considerate "debito fuori bilancio", oppure fanno parte della peculiare fisiologia gestionale di una farmacia comunale?

All'esito della camera di consiglio del primo marzo 2012, il collegio ha ritenuto che fosse necessario ottenere la documentazione inerente il contratto triennale di fornitura dei farmaci e parafarmaci sottoscritto dal comune di Varzi, nonché conoscere il metodo di contabilizzazione degli impegni annuali e pluriennali riferiti al suddetto contratto. L'amministrazione comunale ha trasmesso quanto richiesto dalla Sezione in data 13 marzo 2012. La richiesta di parere è stata esaminata alla successiva adunanza del 27 marzo 2012.

### **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**

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione contenuta nel comma 8, dell'art. 7 della legge 131 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, co. 31 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno delineato una nozione unitaria della nozione 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, oltre a risolversi in un profilo giuridico di portata generale ed astratta, rientri nel perimetro della nozione di contabilità pubblica, concernendo l'interpretazione di norme di legge in materia di assunzione d'impegni ed effettuazione delle spese da parte dell'amministrazione comunale.

Per i suddetti motivi la presente richiesta di parere è conforme ai requisiti soggettivi ed oggettivi di ammissibilità e può essere esaminata nel merito.

### **MERITO**

Il sindaco s'interroga sulla natura dei pagamenti effettuati a cura del comune per le fatture di acquisto di farmaci e parafarmaci, emesse nell'esercizio precedente.

Al quesito si premette che il servizio di fornitura di farmaci e parafarmaci è erogato in base ad un regolare contratto di appalto (*rectius* di somministrazione) il cui contraente è individuato a seguito di regolare procedura ad evidenza pubblica.

La discrasia temporale si genera in ragione del consistente ordinativo di prodotti che il responsabile della farmacia effettua nel mese di dicembre al fine di spuntare gli sconti proposti dalle ditte fornitrici, che, a loro volta emettono fatture con data dicembre, riferite all'esercizio precedente. L'amministrazione evidenzia inoltre che l'importo globale del contratto di fornitura è rispettato, trattandosi di oneri finanziari derivanti dal contratto regolarmente stipulato.

Orbene, ricostruito il quadro fattuale, anche mediante l'integrazione documentale pervenuta in data 13 marzo 2012, si rileva che le fatture pagate nell'anno successivo a quello di emissione, non costituiscono debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 2194 comma 1 lett. e) T.U.E.L., atteso che per la fornitura di farmaci e parafarmaci esiste un impegno di spesa derivante dal titolo contrattuale.

L'impegno di spesa a carattere triennale è indicato nel bilancio pluriennale di previsione e per ciascun anno è rilevato *pro quota* nel bilancio annuale e nel rendiconto dell'esercizio di riferimento.

Gli enti locali, infatti, salva l'ipotesi descritta dal citato art. 194 comma 1 lett. e), possono effettuare spese solo se sussiste l'impegno contabile registrato sul competente intervento o capitolo di previsione, nonché l'attestazione della copertura finanziaria resa a cura del responsabile del servizio economico-finanziario (art. 153 T.U.E.L.).

Qualora l'amministrazione proceda al pagamento delle fatture di acquisto di beni nell'esercizio successivo a quello della loro emissione, dal punto di vista contabile, si genereranno residui passivi, per gli importi di spesa impegnati e non pagati entro il termine dell'esercizio (art. 190 T.U.E.L.).

Solo nell'ipotesi in cui l'acquisizione di beni sia avvenuta in violazione dei principi contabili del previo impegno di spesa e della copertura finanziaria, si verterà in tema di debito fuori bilancio ai sensi dell'art. 194 comma 1 lett. e T.U.E.L. e la correlativa spesa potrà essere dichiarata legittima con deliberazione consiliare nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito della cura di funzioni amministrative e servizi pubblici di competenza.

Da ultimo, giova rammentare, al fine di ovviare alla discrasia temporale fra momento di emissione della fattura e di pagamento della medesima nell'esercizio successivo, che l'art. 6 comma 1 D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633, ai fini della determinazione dell'IVA, generalmente colloca il momento impositivo alla data della consegna o della spedizione del bene, laddove si sia in presenza di una cessione di beni mobili. In deroga alla regola generale, ai sensi dell'art. 6 comma 2 lett. a) del citato D.P.R., l'operazione si considera effettuata per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione, all'atto del pagamento del corrispettivo.

Ne consegue che l'acquisto di singole partite di farmaci e parafarmaci a cura del comune, in esecuzione del più ampio contratto di fornitura triennale, rientra nella disciplina derogatoria prevista dalla legge tributaria istitutiva dell'IVA, quanto a momento consumativo dell'operazione soggetta ad imposta sul valore aggiunto. Pertanto, le fatture potranno essere emesse dalle ditte fornitrici all'atto del pagamento del corrispettivo e non all'atto di consegna dei prodotti farmaceutici.

Tale meccanismo di pagamento, conforme alla legge tributaria, può evitare al comune, per quanto possibile, la formazione di residui passivi.

**P.Q.M.**

nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore  
(Dott. Gianluca Braghò)

Il Presidente  
(Dott. Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria  
il 29/03/2012  
Il Direttore della Segreteria  
(dott.ssa Daniela Parisini)