



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

composta dai Magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giuseppe Zola	Consigliere
dott. Gianluca Braghò	Primo Referendario
dott. Massimo Valero	Primo Referendario (relatore)
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

nella camera di consiglio del 20 giugno 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, nonché con la deliberazione n. 229 in data 19 giugno 2008 del Consiglio di Presidenza;

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

Vista la nota n. 8060 del 4 giugno 2012 pervenuta a questa Sezione dal Sindaco del Comune di Mede (PV);

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per la camera di consiglio del 4 giugno 2012 per deliberare, tra le altre, sulla richiesta proveniente dal Comune di Mede (PV);

Udito il relatore, dott. Massimo Valero;

PREMESSO IN FATTO

Con la nota indicata in epigrafe il Sindaco del Comune di Mede (PV) chiede alla Sezione un parere su quanto di seguito riportato.

L'Amministrazione, sulla scorta della situazione generale della finanza pubblica, è intenzionata a procedere in tempi brevi ad estinguere un mutuo contratto nel 2010 e non utilizzato. Il Comune di Mede nell'anno 2010 ha, infatti, acceso un mutuo di € 230.000 con un Istituto di credito privato, istituendo nel bilancio le relative partite in entrata al titolo V ed in uscita al titolo II.

La complessa situazione finanziaria, con il susseguirsi di disposizioni superiori, e le difficoltà già esistenti anche in ragione del rispetto del Patto di stabilità interno, hanno indotto, in via precauzionale e di comprensibile prudenza, a sospendere l'esecuzione dei lavori previsti con il finanziamento in parola, e, in questi giorni a decidere di non eseguirli, anche in considerazione del conseguimento di risparmi di spesa.

Il contratto di mutuo permette all'ente, dopo il primo anno di ammortamento, di procedere con l'estinzione anticipata, che nel frattempo è stata deliberata.

Contabilmente la partita, avendo incassato totalmente in entrata il mutuo nell'anno 2011, trova la sua allocazione solo in un residuo passivo al titolo II dell'intero importo di € 230.000.

A seguito della creazione della Tesoreria Unica, il Comune procederà a diversificare il conto di Tesoreria, creando un conto corrente vincolato per mutui non accesi con la Cassa Depositi e Prestiti e a tale scopo si intendono creare nel redigendo bilancio 2012 una partita passiva al titolo II, funzione IX, servizio VI, intervento X (versamenti in conto vincolato mutui con istituti diversi dalla Cassa Depositi e Prestiti) ed in entrata la corrispondente partita attiva da cui attingere per prelevare la somma da estinguere, dovuta all'istituto mutuante.

I due nuovi capitoli relativi ai versamenti in conto vincolato e prelievi, rientrano nella classificazione della concessione e riscossione crediti, pertanto esenti da impatto sul patto di stabilità.

La successiva operazione di cui si richiede se è corretto operare per completare le fasi di estinzione, sarebbe quella di creare un capitolo al titolo II della spesa

denominato "Estinzione anticipata mutuo....." (classificata senza impatto patto di stabilità) e ai fini del pareggio del bilancio, la corrispondente entrata al titolo IV denominata "Economia di entrata a compensazione lavori non eseguiti mutuo...." (classificata senza impatto sul patto di stabilità).

Questa soluzione è prospettata in quanto il Conto Consuntivo 2011 è già stato da tempo approvato e la decisione di estinzione del mutuo è maturata successivamente. Come si evince da quanto sopra esposto, il problema contabile è quello di estinguere il mutuo senza imputare la spesa sul capitolo originariamente costituito dei lavori mai eseguiti, in quanto risulta una economia di spesa che dovrà compensarsi con un accertamento di entrata corrispondente all'importo del mutuo estinto, da eliminare in fase di conto consuntivo 2012, senza intaccare il patto di stabilità.

Alla luce di quanto esposto, si richiede parere sulla possibilità di eseguire questa operazione ovvero sulla necessità di far confluire in avanzo il residuo passivo riferito ai lavori non eseguiti con conseguente riapprovazione del consuntivo 2011.

L'Amministrazione, per evitare il pagamento di interessi passivi, è intenzionata ad estinguere con decorrenza immediata il titolo di debito.

Infine, il Sindaco precisa che il prossimo 26 giugno il Consiglio comunale è stato convocato per l'approvazione del Bilancio di previsione 2012.

Condizioni di ammissibilità

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta di parere rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7 comma ottavo, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131/2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della loro attività amministrativa.

I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando

peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione con l'organo di controllo esterno (per tutte: 11 febbraio 2009, n. 36).

Infatti, deve essere messo in luce che il parere della Sezione attiene a profili di carattere generale anche se, ovviamente, la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione. L'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

Con specifico riferimento all'ambito di legittimazione soggettiva degli enti in relazione all'attivazione di queste particolari forme di collaborazione, è ormai consolidato l'orientamento che vede nel caso del Comune, il Sindaco o, nel caso di atti di normazione, il Consiglio comunale quale organo che può proporre la richiesta.

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione contenuta nel co. 8, dell'art. 7 della legge 131 deve essere raccordata con il precedente co. 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 co. 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, poiché attiene alla corretta rappresentazione in bilancio di un'operazione di estinzione di mutuo.

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

MERITO

La soluzione prospettata dall'ente nella richiesta di parere, ossia quella di *"creare un capitolo al titolo II della spesa denominato "Estinzione anticipata mutuo....." (classificata senza impatto patto di stabilità) e ai fini del pareggio del bilancio, la corrispondente entrata al titolo IV denominata "Economia di entrata a compensazione lavori non eseguiti mutuo...." (classificata senza impatto sul patto di stabilità)"* non sembra a questo Collegio condivisibile.

Si tratterebbe, infatti, di iscrivere in bilancio un'entrata finalizzata al raggiungimento di un pareggio fittizio del bilancio che violerebbe il principio di veridicità, di cui al comma 5 dell'art. 162 TUEL. Inoltre, tra i postulati dei principi contabili degli enti locali approvati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, al punto 10) del secondo principio, si legge che *"l'accertamento consiste nella rilevazione contabile di un diritto di credito sorto nell'esercizio finanziario e presuppone idonea documentazione attraverso la quale sono verificati ed evidenziati dal competente responsabile del servizio, che lo attesta:*

- (a) la ragione del credito;*
- (b) il titolo giuridico che supporta il credito;*
- (c) l'individuazione del soggetto debitore;*
- (d) l'ammontare del credito;*
- (e) la relativa scadenza.*

In mancanza anche di uno soltanto dei requisiti di cui alle precedenti lettere da a) ad e), non può farsi luogo ad alcun accertamento. In particolare, non è

corretto e non rispetta il principio della veridicità, l'accertamento di somme ove non si siano perfezionate le condizioni per portare i crediti a conoscenza dei terzi nei modi che si rendono necessari per avere titolo alla loro riscossione".

Peraltro, in ossequio al principio di annualità del bilancio, non è comunque possibile procedere all'imputazione della spesa nel bilancio 2011 relativa all'operazione di estinzione deliberata nell'anno successivo.

Tale espediente, inoltre, determinerebbe un incremento fittizio delle entrate in bilancio che per l'anno 2012 falserebbe il valore reale di tutta la serie di indicatori basati sull'entità delle entrate stesse.

Questa Sezione ritiene che la corretta procedura contabile da adottare nella fattispecie rappresentata dal Comune sia quella di eliminare il residuo passivo derivante dalla mancata realizzazione dell'opera pubblica prima dell'approvazione del preventivo 2012, atteso che, da quanto risulta alla Sezione, la decisione in parola è stata adottata dopo l'approvazione del rendiconto 2011.

Come riferito, le somme derivanti dalla riscossione del mutuo nell'anno 2011 (con entrata imputata a Titolo V) sono giacenti presso l'Istituto tesoriere ed hanno contribuito, quale disponibilità di cassa, alla determinazione dell'avanzo d'amministrazione registrato al 31/12/2011.

Pertanto, al fine di estinguere il mutuo precedentemente acceso, senza che il pagamento impatti sul conseguimento degli obiettivi posti dal patto di stabilità, appare necessario approvare le opportune variazioni di bilancio al fine di imputare il pagamento finalizzato al rimborso della quota capitale al Titolo III (Spese per rimborso di prestiti). Infatti, quest'ultimo aggregato di spesa, come noto, non rileva ai fini della determinazione degli obiettivi posti dal patto di stabilità, così come la corrispondente entrata di Titolo V (si rimanda, per sintesi, al prospetto presente nei Questionari richiesti dalla Sezione agli Enti locali ai sensi dell'art. 1 commi 166 e seguenti della legge n. 266/2005). L'eventuale corresponsione di interessi e spese connesse all'operazione di estinzione dovrà essere imputata, invece, come di norma al Titolo I.

Parallelamente, la radiazione del residuo passivo derivante dalla decisione di non effettuare l'opera programmata, pari all'importo del mutuo estinto, rende neutrale l'operazione sul risultato d'amministrazione (a fronte della diminuzione di cassa vi è la riduzione della posta passiva derivante dall'eliminazione del residuo) e sull'equilibrio finanziario complessivo del Comune.

Naturalmente appare necessario che la complessiva operazione sia formalizzata con un'unica delibera con cui, da un lato, si provveda all'eliminazione del residuo passivo e, dall'altro, alle variazioni di bilancio (e/o, se non ancora approvato, alla predisposizione degli adeguati stanziamenti) atte a ordinare immediatamente il

pagamento necessario all'estinzione del mutuo sul Titolo III (che, per cassa, sarà coperto dalle disponibilità giacenti).

Qualora ritenesse di procedere in tal senso, di tale operazione il comune dovrà dare immediata notifica all'Istituto tesoriere dell'Ente.

In alternativa, ove il pagamento per l'estinzione del mutuo non sia contemporaneo alla radiazione del residuo passivo e sia deliberato successivamente, è necessario far confluire preventivamente la corrispondente somma vincolata dell'avanzo di amministrazione tra i fondi per finanziamento spese in conto capitale.

Successivamente l'ente potrà applicare suddetto avanzo (che, come detto, in sostanza deriva dalla presenza in cassa di un mutuo non utilizzato) a copertura della spesa per l'estinzione anticipata della quota capitale del mutuo.

Sul punto si richiamano anche le precedenti interpretazioni generali circa le modalità di utilizzo dell'avanzo d'amministrazione, in particolare i pareri di questa Sezione che con le delibere n.36/pareri/2007 e n.40/pareri/2007 ha espresso l'orientamento secondo il quale l'avanzo di amministrazione può essere impiegato per finanziare la spesa corrente derivante dall'estinzione anticipata dei mutui, finalità pur non espressamente prevista dall'art. 187 T.U.E.L., ma coerente con una modalità di sana gestione dell'ente, a condizione dell'accertata convenienza economica dell'estinzione anticipata rispetto al pagamento delle rate di mutuo alle normali scadenze. Peraltro, l'orientamento è stato confermato in sede legislativa, poiché si è espressamente introdotta la possibilità d'impiegare l'avanzo di amministrazione per l'estinzione anticipata di prestiti, mediante le previsioni dell'art. 11 del D.L. n.159 del 1 ottobre 2007, convertito nella legge n. 222 del 29 novembre 2007 e dell'art.2, comma 13, della legge n.244 del 24 dicembre 2007, che ha modificato *in parte qua* l'art. 187 comma 2 del T.U.E.L.

P.Q.M.

nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore
(dott. Massimo Valero)

Il Presidente
(dott. Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria
il 22 giugno 2012

Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)