



REPUBBLICA ITALIANA

LA

CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 15 novembre 2012, composta da:

Dott.ssa Enrica DEL VICARIO	Presidente
Dott.ssa Diana CALACIURA TRAINA	Consigliere
Dott. Giampiero PIZZICONI	Referendario
Dott. Tiziano TESSARO	Referendario, relatore
Dott. Francesco MAFFEI	Referendario
Dott.ssa Francesca DIMITA	Referendario

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;

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria la Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3.07.2003 e n.1 del 17.12.2004 e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 del 19.7.2008;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131 recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge cost.

18 ottobre 2001, n. 3", ed, in particolare, l'art. 7, comma 8°;

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva approvati dalla Sezione delle Autonomie nell'adunanza del 27 aprile 2004, come modificata ed integrata dalla deliberazione n. 9/SEZAUT/2009/INPR del 3 luglio 2009 e dalla deliberazione n.54/CONTR del 17 novembre 2010 delle Sezioni Riunite in sede di controllo;

VISTA la richiesta di parere inoltrata dal Sindaco del Comune di Roana (VI) prot. 9053 in data 15 settembre 2012, qui pervenuta il 20 settembre 2012 ed assunta al prot. CdC n. 7066;

VISTA l'ordinanza del Presidente di questa Sezione n. 69/2012 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il magistrato relatore Dott. Tiziano Tessaro;

FATTO

Il Comune di Roana (abitanti n. 4286), con la nota indicata in epigrafe, chiede il parere di questa Corte circa la possibilità, in caso di liquidazione di una società totalmente partecipata dal Comune, di un accollo dei debiti maturati dalla società nei confronti delle banche, ipotizzando nel contempo una rateazione degli stessi, e chiede, altresì, se tale operazione possa essere considerata indebitamento, ai sensi dell'art.204 comma 1 del D.Lgs. 267/2000.

Il Sindaco, nella suddetta richiesta di parere, in particolare, precisa che:

- "Con deliberazione di Consiglio comunale n. 24 del 12.05.2000 si

approvava la costituzione di una società a responsabilità limitata uni-personale cui affidare la gestione dei servizi comunali a valenza turistica, culturale e sportiva. Con atto del Notaio Giancarlo Muraro da Asiago n. 91231 del 14.09.2000 veniva costituita la suddetta società denominata 'Roana Servizi s.r.l.';

-Con deliberazione di Consiglio Comunale n. 6 del 13.02.2001 veniva approvato il contratto di servizio con la suddetta Società Roana Servizi S.r.l. di durata decennale e quindi con scadenza 21.03.2011 ed affidato alla medesima i servizi a valenza turistica, culturale e sportiva. Successivamente venivano sottoscritti i relativi contratti Rep. n. 1151 del 21.03.2001 e n. 1572 del 04.09.2008 con cui si affidava a detta Società la gestione dei servizi comunali a valenza sportiva e turistica, tra cui la Piscina comunale, il Biolaghetto balneabile del "Lonaba", il Campo da calcio di Mezzaselva, il Campo da calcio di Roana e il Palazzetto dello sport;

-Con deliberazione di Consiglio comunale n 11 del 18.03.2011, in ottemperanza ai disposti di cui all'art. 14, comma 32, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni in Legge 30 luglio 2010, n. 122, si è approvato lo scioglimento e la messa in liquidazione della Società Roana Servizi s.r.l., riservandosi il Consiglio, nel rispetto della vigente normativa pubblicitica, la valutazione e l'approvazione di forme alternative di gestione dei servizi finora svolti da Roana Servizi srl;

-Con deliberazione n. 24 del 23.06.2012 il Consiglio Comunale

forniva le linee di indirizzo per l'affidamento in concessione della gestione degli impianti sportivi comunali già affidati alla Società Roana Servizi Srl;

Con la determinazione n. 84 del 31.07.2012 del competente Responsabile di Area si aggiudicava in via definitiva l'affidamento in gestione degli impianti sportivi comunali già affidati alla Società Roana Servizi Srl a seguito della procedura aperta e secondo il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa;

-Con atto notarile dell'11.08.2012 si provvedeva pertanto alla liquidazione della società e alla nomina del liquidatore;

La Società Roana Servizi ha maturato nel corso della sua gestione oltre a delle perdite di esercizio dei debiti verso fornitori e verso banche.

Il Comune, in qualità di Socio Unico dovrà ora provvedere ad assumere a carico del bilancio dell'ente il deficit derivante dall'operazione della messa in liquidazione della società partecipata.

Per quanto attiene alle esposizioni bancarie (due fidi con due istituti di credito diversi) il Comune ha la necessità di rateizzare il pagamento dei predetti debiti in modo da non far gravare su un unico bilancio oneri maturati nel corso di un decennio.

Premesso che il Comune non può accedere a nuovo indebitamento perché supererebbe i limiti percentuali previsti dall'art. 204 comma 1 del D. Lgs 267/2000 si chiede se la rateizzazione del

debito della partecipata, con il conseguente pagamento di interessi, possa considerarsi indebitamento, ribadito che trattasi di rateizzare una spesa corrente e non di investimento.

Si precisa che l'Ente anche in relazione a quanto previsto dalla Corte dei conti Lazio (parere 46/2008) è consapevole che l'assunzione del deficit derivante dall'operazione di messa in liquidazione della società partecipata:

-non può avvenire attraverso il riconoscimento di debito fuori bilancio;

-deve essere stanziato nel bilancio di previsione imputando la spesa al titolo I intervento 8;

-non può essere finanziata con il ricorso all'indebitamento o con alienazione del patrimonio o entrate in conto capitale

Il bilancio corrente non può sostenere il pagamento in unica soluzione del debito e l'Ente ritiene che la rateizzazione sia l'unica strada percorribile (ancorché preveda il pagamento di interessi passivi) per adempiere all'obbligo di legge di dismettere una società partecipata in perdita da più di tre anni”.

DIRITTO

1.La richiesta del Comune di Roana è espressamente formulata ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131.

In via preliminare, va affermata la sussistenza dei requisiti di ammissibilità, soggettivi ed oggettivi, per la formulazione dei pareri, secondo i criteri fissati dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con atto di indirizzo del 27 aprile 2004 e con

deliberazione n. 5/AUT/2006 del 10 marzo 2006.

Alla luce dei sopra richiamati criteri, la richiesta di parere in esame deve ritenersi soggettivamente ammissibile, con riguardo sia all'ente interessato a ricevere il parere, cioè il Comune, sia all'organo che formalmente lo ha richiesto, il Sindaco, organo politico di vertice e rappresentante legale dell'Ente.

In ordine poi alla sussistenza dei requisiti oggettivi, occorre preliminarmente accertare se la richiesta di parere sia riconducibile alla materia della contabilità pubblica, nonché se sussistano o meno i requisiti di generalità ed astrattezza, unitamente alla considerazione che il quesito non può implicare valutazioni inerenti i comportamenti amministrativi da porre in essere, ancor più se connessi ad atti già adottati o comportamenti espletati. Occorre verificare, inoltre, se l'oggetto del parere riguardi o meno indagini in corso della Procura regionale od eventuali giudizi pendenti innanzi alla Sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti, ovvero presso la magistratura penale, civile o amministrativa.

Con riferimento al caso in questione, la Sezione ritiene che la materia rientri nel concetto unitario di contabilità pubblica delineato dalla delibera n. 54/2010 della Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti, riferito al "sistema di principi e norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale della Stato e degli Enti pubblici" ed inteso "in continua evoluzione in

relazione alle materie che incidono direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio".

In ordine agli ulteriori requisiti oggettivi sopra esposti, richiesti dai citati documenti di indirizzo ai fini dell'esercizio dell'azione consultiva, la Sezione ritiene la richiesta di parere in esame in parte qua inammissibile, in quanto concernente l'adozione di una scelta discrezionale dell'ente, come evidenziato nella stessa richiesta di parere.

A questo proposito, si ricorda che l'attività consultiva di cui all'art.7, comma 8 della Legge 131/2003, intestata alle Sezioni regionali di controllo della Corte, non può riferirsi a scelte o a comportamenti amministrativi specifici, riconducibili all'anzidetto ambito di esercizio della discrezionalità amministrativa del singolo ente. In particolare, la Sezione non può non rilevare che essa è sottesa a determinare, qualora accolta, un coinvolgimento diretto di questa Sezione di controllo nella sfera dell'amministrazione attiva, incompatibile con le funzioni alla stessa attribuite dal vigente ordinamento e con la sua fondamentale posizione di indipendenza e neutralità.

Infatti, in sintesi, si tratterebbe di "fornire istruzioni puntuali" finalizzate a supportare comportamenti amministrativi e gestionali dell'Ente istante : attività che esula dall'ambito più specificamente consultivo attribuito alle Sezioni di controllo della Corte dei conti e che, in ogni caso, contrasta con il carattere di generalità ed astrattezza, sottolineato dalla richiamata

deliberazione 24 aprile 2004 della Sezione delle autonomie della stessa Corte.

Pertanto, come precisato nel documento d'indirizzo sopra richiamato, possono rientrare nella funzione consultiva della Corte dei Conti le sole "questioni volte ad ottenere un esame da un punto di vista astratto e su temi di carattere generale", dovendo quindi ritenersi inammissibili le richieste concernenti valutazioni su casi o atti gestionali specifici, al fine di escludere un'ingerenza della Corte nella concreta attività dell'Ente ed una compartecipazione all'amministrazione attiva (cfr. ex multis Corte dei conti, Sez. reg. contr. Piemonte, 24 luglio 2008, par. 21/2008).

Di conseguenza, la richiesta formulata dal Comune va dichiarata inammissibile in parte qua per quanto sopra espresso e secondo un orientamento giurisprudenziale consolidato (vds., in proposito, tra le altre, le deliberazioni 11/2008 Sezione Regione Siciliana, 5/2009 Regione Basilicata, 61/2009 Regione Puglia, 6/2007, 15 e 23/2008 di questa Sezione).

2. Per quanto attiene alla restante parte del quesito prospettato, questa Sezione richiama unicamente, per la loro importanza, i principi normativi che vengono in considerazione nel caso in esame, ai quali gli organi dell'ente possono riferirsi, al fine di assumere specifiche decisioni, nell'esercizio della discrezionalità amministrativa di loro pertinenza, evitando così, per i motivi sopra evidenziati, un eventuale coinvolgimento diretto

della Sezione nella sfera dell'amministrazione attiva.

In particolare, circa la possibilità o la presunta necessità di provvedere ad assumere a carico del bilancio dell'ente, il deficit derivante dall'operazione della messa in liquidazione della società partecipata, il Collegio ritiene che-in ossequio alla giurisprudenza di questa Sezione (del. n. 434/2012/PAR) tale scelta vada opportunamente e sufficientemente motivata, poiché con essa l'ente decide di rinunciare al limite legale della responsabilità patrimoniale per debiti (Corte dei conti, sez. regionale di controllo per la Regione Basilicata, 17/5/2011 n. 28).

Una indicazione in tal senso deriva, del resto, dalla declinazione in concreto del parametro dell'economicità che governa in generale l'esercizio dell'attività amministrativa (art. 1, L. 241/1990) e che costituisce anche uno dei parametri fondamentali al quale deve essere orientato ogni atto di autorizzazione della spesa (vedi Principio contabile n. 2, punto 44). Sotto tale profilo, le leggi generali e quelle specifiche di settore precisano, in astratto, i principi ai quali deve conformarsi l'attività amministrativa e le finalità che debbono, di volta in volta, essere perseguite. Tali disposizioni, infatti, fissano i criteri e le regole che si pongono come "parametri di primo grado", il cui contenuto (responsabilità, efficienza, economicità, efficacia, buon andamento, imparzialità, trasparenza) deve essere poi tradotto in parametri e criteri "di secondo grado", derivati dalla comune esperienza, da regole tecniche o da discipline non

necessariamente giuridiche, la cui violazione può assumere rilevanza sul piano dell'eccesso di potere e, quel che qui rileva, della sana gestione finanziaria.

La Sezione precisa al riguardo che l'istituto del c.d. accollo esterno, cui fa riferimento la richiesta di parere, così come disciplinato dall'art. 1273 c.c., comporta che l'accollante assuma in toto il debito del debitore accollato e che tale impegno diventa irrevocabile in seguito all'adesione del creditore accollatario. L'indirizzo seguito dalla giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo è, ormai, nel senso che non sussiste alcun obbligo per il Comune di accollarsi i debiti (nel caso specifico i mutui) di una società partecipata e che, tale accollo, con conseguente rinuncia al limite legale della responsabilità patrimoniale della società, ove effettuato, rientra tra le scelte discrezionali dell'Ente (cfr. Sezione Emilia Romagna, delibera n. 33/2011/PAR e Sezione Basilicata, delibera n. 28/2011 nonché da ultimo del. n. 434/2012/PAR di questa Sezione). In ragione di ciò, il Comune, ad avviso della Sezione, dovrà dar conto delle ragioni di vantaggio e di utilità che giustificano tale scelta, in sede di valutazione discrezionale, anche in dipendenza delle surriferite ragioni prudenziali e delle condizioni finanziarie che possano effettivamente permettere tale operazione.

Viene in rilievo, al riguardo, una rinnovata prospettiva di contenimento dei costi degli apparati pubblici e di forte limitazione dello strumento societario da parte degli enti pubblici,

troppo spesso usato per eludere i vincoli di finanza pubblica cui sono sottoposti. Tale prassi, da un lato finisce per impattare negativamente sui bilanci pubblici, compromettendone la sana gestione finanziaria e dall'altro si contrappone alle disposizioni dei Trattati (art. 106 TFUE, già art. 86 TCE), le quali vietano che soggetti che operano nel mercato comune beneficino di diritti speciali o esclusivi, o comunque, di privilegi in grado di alterare la concorrenza "nel mercato", in un'ottica macroeconomica.

In questo quadro si inserisce, ad esempio, la norma dell'art. 6, comma 19, del d.l. 78/2009 che ha introdotto il divieto che preclude in radice la possibilità per gli enti controllanti di intervenire a favore delle proprie società partecipate, laddove queste presentino perdite di esercizio negli ultimi tre anni.

La disposizione si propone, perciò, di porre un freno alla prassi, ormai consolidata, seguita dagli enti pubblici ed in particolare dagli enti locali, di procedere a ricapitalizzazioni e ad altri trasferimenti straordinari per coprire le perdite strutturali (tali da minacciare la continuità aziendale). In sostanza, la norma richiamata ha imposto "l'abbandono della logica del salvataggio, a tutti i costi, di società pubbliche partecipate dalla pubblica amministrazione che versano in situazioni di irrimediabile dissesto, ovvero l'ammissibilità d'interventi-tampone con dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto", rendendo possibile per legge "pratiche economiche, che già avrebbero dovuto orientare la discrezionalità amministrativa e avrebbero

dovuto costituire la base di ogni scelta, volta alla sana gestione finanziaria degli organismi pubblici, a fronte dell'uso di risorse della collettività". (cfr. Sezione regionale di controllo per la Lombardia, n. 753/2010/PAR).

Proprio la tutela dei principi (di rango costituzionale) di economicità e della concorrenza (indicati dalla stessa norma) consente di conformare, comprimendola come nel caso di specie, la capacità contrattuale delle pubbliche Amministrazioni, che, in attuazione dell'art. 97 Cost. e dell'art. 11 cod. civ. nasce già tesa alla realizzazione dell'interesse pubblico.

Si tratta, in ogni caso, di scelte gestionali sulle quali questa Sezione non può, né potrebbe, esprimere parere alcuno, per non interferire sia con l'attività degli organi di gestione, sia con eventuali iniziative giudiziarie di altri Uffici della Corte dei conti o di altre magistrature.

3. In secondo luogo, una volta chiarito l'an della questione sottoposta all'esame della Sezione, si sottolinea che medesimi criteri e regole, che si pongono come "parametri di primo grado", nell'esprimere parametri e criteri "di secondo grado", derivati dalla comune esperienza, da regole tecniche o da discipline non necessariamente giuridiche, hanno l'effetto di delimitare l'ambito della discrezionalità amministrativa anche nel quomodo, richiedendo la necessaria comparazione tra i valori rilevanti ai fini della sana gestione.

In tal modo l'ipotesi di una rateizzazione che comporti il

pagamento di interessi passivi, per adempiere all'obbligo di legge di dismettere una società partecipata in perdita da più di tre anni, giustificata dal fatto che il bilancio corrente non può sostenere il pagamento in unica soluzione del debito, appare alla Sezione una soluzione che, violando, come si avrà modo di dire, il principio della corretta programmazione di bilancio, reca una sicura violazione al principio di economicità dell'azione amministrativa e della sana gestione.

4. Ciò premesso, delineata la ratio delle previsioni normative che disciplinano la fattispecie astratta e delineatone il campo di applicazione, può essere esaminata la questione dell'eventuale finanziamento, in presenza di oneri sommersi derivanti dalla gestione della società partecipata messa in liquidazione, sottesi alla richiesta di parere del comune di Roana.

4.1 Appare innanzitutto chiaro ed evidente che la mancata previsione dello squilibrio, derivante dal disavanzo della società, dimostra che l'ente, che in ipotesi vorrebbe diluire tale debito nel corso del tempo con l'accollo, tra l'altro, di una spesa per interessi, non ha esercitato la necessaria governance sulla società partecipata, non conoscendone preventivamente e, con congruo anticipo, le risultanze gestionali e trovandosi, ora, in una situazione di grave imbarazzo .

La Sezione evidenzia come la verifica preventiva degli equilibri e, come detto, del funzionamento dei controlli costituisca il caposaldo di una rinnovata disciplina che, lungi all'essere

verificata unicamente in sede di bilancio, richiede un'attenzione costante e puntuale durante tutta la gestione finanziaria dell'ente.

Un impatto negativo delle risultanze della società sugli equilibri gestionali dell'Ente, continua a rappresentare motivo di timore e forte perplessità sulle effettive capacità da parte dell'Ente medesimo, di contenimento degli equilibri determinati da carenza di adeguate forme di controllo e di "governance" esterna.

4.2 In questo quadro si inserisce (riscritto art 147 comma 3, *introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera d), decreto-legge n. 174 del 2012 ...*), il nuovo controllo interno sugli equilibri finanziari che concerne anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente, in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni. L'esigenza del consolidamento dei conti pubblici non è del resto una novità per l'ordinamento giuridico, avendo trovato collazione nella produzione giurisprudenziale della Corte dei conti (Sezione per la Lombardia, deliberazione n. 17 del 30 ottobre 2006) che, già da alcuni anni, aveva sollecitato gli Enti a controllare efficacemente le Società, in cui essi detengono partecipazioni, al fine di non far pesare l'andamento gestionale delle stesse sui bilanci dei soci pubblici.

La mancata valutazione dei risultati delle società partecipate, totalmente o maggioritariamente, con quelli dell'ente pubblico di riferimento determina la possibilità che si creino

situazioni occulte di debito che, prima o poi, finiscono con il gravare sulla collettività pubblica e sul mancato rispetto degli impegni che lo Stato, con il citato art. 104 del Trattato di Maastricht, ha assunto nei confronti dell'Unione Europea e degli altri Stati europei.

Ora l'art. 147 quinquies *introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera d), decreto-legge n. 174 del 2012* prevede esplicitamente che: *"l'ente locale definisca, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società partecipate dallo stesso ente locale. Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'ente locale, che ne sono responsabili"*. La norma prevede altresì:

-al comma 2 " Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'articolo 170, comma 6, gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo standard qualitativi e quantitativi, organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica";

-al comma 3 "Sulla base delle informazioni di cui al comma 2, l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle società partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive,

anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente.

I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica.

Se pure le disposizioni del presente articolo si applicano agli enti locali con popolazione superiore a 10.000 abitanti, il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni (nuovo art 147 quater *introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera d), decreto-legge n. 174 del 2012*).

In precedenza, del resto, l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali aveva introdotto delle specifiche disposizioni circa il consolidamento dei conti pubblici. Infatti, l'art. 152 del TUEL prevede che "il regolamento di contabilità assicura, di norma, la conoscenza consolidata dei risultati globali delle gestioni relative ad enti ed organismi costituiti per l'esercizio delle funzioni e dei servizi", mentre il successivo art. 172 prevede che "al bilancio di previsione sono allegate le risultanze dei rendiconti o conti consolidati delle unioni di comuni, delle aziende speciali, consorzi, istituzioni, società di capitali costituite per l'esercizio antecedente a quello a quello cui si riferisce il bilancio". Inoltre, una delle principali novità introdotte dal decreto legislativo sull'armonizzazione dei sistemi di bilancio è rappresentata

dall'obbligo per tutti gli enti locali con popolazione non inferiore a 5.000 abitanti, di predisporre il bilancio consolidato (art. 11 del DPCM 18 dicembre 2011). Il DPCM, al titolo V, reca le indicazioni di carattere generale, mentre l'allegato 4 al DPCM illustra la disciplina di dettaglio in merito alle finalità, alla struttura, al contenuto ed al processo mentre l'allegato 11 fornisce gli schemi di bilancio consolidato. Il principio generale applicato al bilancio consolidato definisce "gruppo di amministrazione pubblica" l'insieme di enti e di organismi strumentali, le società controllate e partecipate da un'amministrazione pubblica. Il gruppo amministrazione pubblica può comprendere anche un gruppo intermedio di amministrazioni pubbliche o di imprese.

Infine, va ricordato che l'art. 6, al comma 4, del D.L. n. 95/2012 introduce l'obbligo, a partire dall'esercizio finanziario 2012, per i Comuni e le Province di allegare al rendiconto una ulteriore nota informativa, contenente la verifica dei crediti e debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate.

4.3 EQUILIBRI DI BILANCIO

L'equilibrio finanziario che il legislatore ora richiede (cfr. art 1, comma 8, art 147 del tuel in base al nuovo decreto n. 174/2012) esprime l'esigenza, ai termini dell'art. 193 del D.L.vo n. 267/2000, del rispetto, non solo nel momento dell'approvazione del bilancio di previsione, ma anche nel corso della gestione e nelle successive variazioni di bilancio, del principio del pareggio finanziario e di tutti gli equilibri stabiliti in

bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le regole contabili fissate dal citato Testo Unico e dal Regolamento di contabilità.

Il legislatore, anche in passato, istituendo un necessario momento di verifica in sede di assestamento, e stabilendo una data (il 30 settembre, su cui il decreto 174/2012 interviene –art. 9, comma 3, con lo spostamento al 30 novembre), entro cui operare l' indispensabile analisi dei dati gestionali, che afferiscono alle poste di bilancio.

Allo scopo di salvaguardare gli equilibri di bilancio, lo stesso art. 193 del D.L.vo n. 267/2000 dispone che, con la periodicità indicata nei rispettivi regolamenti di contabilità, e, comunque, almeno una volta l'anno, entro il 30 settembre, il Consiglio di ciascun Ente, con apposita delibera, provveda ad effettuare la ricognizione dello stato di attuazione dei programmi, verificando anche il rispetto delle modalità e dei tempi previsti per la loro attuazione, non soltanto, dunque, con un riscontro dal punto di vista finanziario, ma anche, con una verifica gestionale.

In quella sede, inoltre, il Consiglio deve dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio, in caso di accertamento negativo, la disposizione prevede che lo stesso Consiglio sia tenuto ad adottare, contestualmente, i provvedimenti necessari a ripristinare l'equilibrio, intervenendo - sia per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio o dell'eventuale disavanzo di amministrazione del precedente

esercizio, risultante dal rendiconto approvato e sia, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo di amministrazione o di gestione, per squilibrio della gestione di competenza, ovvero della gestione dei residui, con l'adozione delle misure necessarie a ripristinare il pareggio.

Come efficacemente evidenziato nelle linee guida, approvate dalla Sezione delle Autonomie, con delibera n. 6/AUT/2006, del 27 aprile 2006, al di là del formale conseguimento, da parte del bilancio, degli equilibri finanziari e del formale rispetto del Patto di stabilità interno e dei limiti all'indebitamento, possono rappresentare una minaccia al conseguimento o alla tenuta degli stessi equilibri, alcuni fenomeni gestionali ricorrenti quali: l'errata collocazione contabile di poste strategicamente rilevanti, la quantificazione di entrate in misura rivelatasi eccessiva già nei precedenti esercizi, la conservazione di residui attivi di dubbia esigibilità, il ricorso in termini risolutivi a poste di non ripetibile utilizzazione (avanzo di amministrazione, entrate straordinarie, indebitamento etc.) l'eventuale presenza di oneri sommersi derivanti, ad esempio, dalla gestione di società partecipate, o resi altrimenti sintomaticamente probabili dall'emergere di cospicui debiti fuori bilancio.

Più in generale, principi di prudenza e buona amministrazione devono suggerire l'opportunità di apprestare idonee misure cautelative, quali, ad esempio, la previsione in bilancio di un apposito fondo per la copertura di spese impreviste o, comunque,

l'individuazione in tempo utile di risorse finanziarie certe ed idonee a ripianare il debito (Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 20/2007).

4.4. MODALITA DI FINANZIAMENTO

E' peraltro consolidato l'indirizzo interpretativo che esclude ordinariamente la possibilità di finanziare il ripiano delle perdite con la parte capitale del bilancio, come dimostra la stessa richiesta di parere da parte dell'ente .

Va premesso al riguardo che il carattere tassativo delle fattispecie riconoscibili con la procedura di cui all'art. 194 TUEL, escludono l'applicabilità della procedura eccezionale di riconoscimento, con delibera consiliare prevista dal citato articolo, all'ipotesi in questione (Delibera Sez. regionale di controllo per la Regione Basilicata, n. 28 del 17.5.2011; Delibera Sez. regionale di controllo per la Regione Puglia n. 106 del 27.11.2009; Delibera Sez. regionale di controllo per la Regione Veneto n. 125 del 8.7.2009; Delibera Sez. regionale di controllo per la Regione Toscana 30/P del 18.12.2008; Delibera Sez. regionale di controllo per la Regione Basilicata n. 16 del 2.10.2007; con riguardo al caso delle perdite di una società di capitali partecipata dal Comune, Delibera Sez. regionale di controllo per la Regione Lombardia n. 29 del 20.7.2007). Al riguardo non può essere invocata la lettera b) dell'art. 194 citato ("copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi,

purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione");né la fattispecie di cui si discute può farsi rientrare, neppure estensivamente, nella lettera c), che contempla i soli debiti derivanti da ricapitalizzazione di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali (delibera già citata n. 28/2011, Sez. regionale di controllo per la Regione Basilicata).

Non è altresì consentito ricorrere, all'assunzione di un mutuo, per finanziare il debito suddetto. La Sezione richiama al riguardo il principio stabilito: dall'art. 119, comma 6, della Costituzione, in base al quale gli enti locali possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento; dalle disposizioni contenute nell'art. 202 del TUEL che ammette l'indebitamento "esclusivamente per la realizzazione degli investimenti" ; dall'art. 3, commi 16 – 19, della legge 350/2003, secondo la quale costituisce indebitamento, l'assunzione di mutui che devono rimanere nei limiti percentuali previsti dall'art. 204, comma 1, del D. Lgs 267/2000.

In proposito, va anzitutto considerato che l'art. 204, nella versione attualmente vigente, al fine di evitare che l'aumento del debito possa compromettere la stabilità finanziaria dell'Ente locale, limita l'assunzione di nuovi mutui o l'accesso ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato, nella dichiarata esigenza di impedire che l'indebitamento diventi un fattore incontrollabile di crescita della spesa corrente, capace di riflettersi

sui bilanci futuri dell'Ente e creare condizioni di squilibrio finanziario.

Esso appare riconducibile, come ha sottolineato questa Sezione con il parere n. 449 del 14/12/2010, al generale divieto, per le regioni e gli enti locali, di ricorrere all'indebitamento per spese diverse dalle spese di investimento, previsto dall'articolo 119 della Costituzione, al fine di limitare il ricorso a questa forma di finanziamento ai soli casi in cui i relativi costi possano risultare neutralizzati dai benefici derivanti alla collettività da spese di investimento.

In tale logica, è evidente quindi come, attraverso tali disposizioni, si sia voluto introdurre, in via normativa primaria, un meccanismo rigido che opera, in modo vincolato, su una delle componenti della spesa, appunto quella di investimento, utilizzata dagli enti per raggiungere parte degli obiettivi che si prefiggono, senza che residuino in capo agli enti medesimi, margini di discrezionalità nella scelta dei parametri suddetti.

4.5. Esclusa quindi, per i motivi sopra descritti, la possibilità della rateizzazione del debito con accollo degli interessi, del suo riconoscimento, con delibera consiliare in base all'art. 194 del tuel o del suo finanziamento mediante mutuo, la Sezione sofferma la propria attenzione sulla previsione contenuta all'art. 193 del suddetto testo unico.

La predetta disposizione prevede che, dell'eventuale disavanzo di amministrazione, risultante dal rendiconto approvato

e, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di amministrazione o di gestione, per squilibrio della gestione di competenza ovvero della gestione dei residui, e quindi ai fini del comma 2 del medesimo articolo possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili. La questione rileva tuttavia non sul piano della legittimità della procedura contabile, ma su quello della sana gestione e del mantenimento degli equilibri finanziari (Deliberazione n. 28/2011 già citata della Sez. regionale di controllo per la Regione Basilicata).

La spesa in argomento, come indicato nella deliberazione, non è di investimento e, dunque, non dovrebbe essere finanziata con risorse destinate a investimenti, ovvero che discendano dal realizzo del patrimonio comunale.

I "proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili" possono essere tuttavia utilizzati, eccezionalmente, per spese diverse dagli investimenti, solo nel caso in cui occorra provvedere al mantenimento degli equilibri di bilancio, ex art. 193, 2° e 3° c., TUEL; ciò, come si è già detto, presuppone che si sia già riscontrata la sostenibilità dell'assunzione dei debiti della società a carico del bilancio comunale.

Ribadito quindi il significato della verifica degli equilibri di

bilancio, a termini dell'art. 193 del D.L.vo n. 267/2000, il principio del pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti (art. 162 del TUEL) comportano, che 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 prestiti obbligazionari, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, e che, ciononostante, in caso di permanenza del disequilibrio si possa sopperire con le entrate derivanti da alienazioni .

Pur consentendo, nel caso in questione, l'utilizzo di entrate straordinarie per il finanziamento di spese correnti, in deroga ai limiti di cui all'art. 162, comma 6, deve essere sottolineata l'importanza e la correttezza della gestione che garantisce nel tempo gli equilibri economici e finanziari, esplicitamente raccomandati dall'Osservatorio (cfr. documento "Finalità e postulati dei principi contabili" (punti 72 e 75) e nei Principi contabili n. 1 (punto 36), n. 2 (punti 8, 13) e n. 3 (punto 10)).La copertura mediante ricorso ai proventi delle alienazioni di beni patrimoniali disponibili va considerata, infatti, una modalità di carattere eccezionale, dal momento che la spesa corrente deve trovare giusta copertura nelle entrate di parte corrente e che le situazioni di disequilibrio debbono essere, quanto più possibile, scongiurate attraverso una definizione dei programmi attenta ed oculata (Corte dei conti Umbria 23/2007) .

Questa Sezione (con la delibera 50/2010/PAR del 4.05.2010) ha già sottolineato che, ove si verifichi uno squilibrio nella parte corrente, derivante dalla necessità di far fronte alla presenza di oneri sommersi dovuti, ad esempio, dalla gestione di società partecipate, una valutazione rigorosa, prudente e attenta delle stesse previsioni e di conseguenza una interpretazione restrittiva dei casi in base ai quali è possibile finanziare spese correnti con entrate straordinarie, comporta, comunque, che tale previsione costituisca un'eccezione normativa, rivolta a salvaguardare gli equilibri di bilancio, lesi dalla spesa non prevista o non prevedibile (cfr. anche Delibera n. 67/2007/par. del 30 Marzo 2007 Sez. Calabria).

Va sottolineato che il tema centrale dell'equilibrio di bilancio, è stato disciplinato dal D.Lgs n. 118/2011 che ha introdotto, rispetto al passato, una nozione ben più ampia. Al punto 15 dell'allegato n. 1 rubricato "Principi generali o postulati" del sopracitato decreto legislativo, il legislatore ha precisato anche che il principio del pareggio complessivo di competenza e di cassa non è sufficiente a soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio, in quanto deve essere garantito anche l'equilibrio economico e, soprattutto, quello patrimoniale; in tal modo il conseguente depauperamento del patrimonio comunale, in violazione dei principi che regolano una sana gestione dell'ente per effetto del sistematico ricorso al finanziamento di tali spese con alienazione, anziché in parte corrente, implica,

inevitabilmente, che la modalità per garantire l'equilibrio di bilancio, deve, comunque, considerarsi di carattere occasionale in quanto, pur prevista dall'art. 193, comma 3, del TUEL, non può essere adottata in modo ricorrente.

La Sezione sottolinea infine come sia 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 (Sez. regionale per la Toscana 203/2011).

PQM

La Sezione regionale di controllo per il Veneto, dichiarata in parte inammissibile, in base alle considerazioni esposte, la richiesta di parere del Sindaco del Comune di Roana, rende il

parere nei termini sopra indicati.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 15 novembre 2012.

Il magistrato relatore

Il Presidente

f.to Dott. Tiziano Tessaro

f.to Dott.ssa Enrica Del Vicario

Depositato in Segreteria il

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

28/11/2012

f.to Dott.ssa Raffaella Brandolese