



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 6 novembre 2013, composta da:

Dott. Claudio IAFOLLA	Presidente
Dott.ssa Elena BRANDOLINI	Consigliere
Dott. Giampiero PIZZICONI	Referendario
Dott. Tiziano TESSARO	Referendario, relatore
Dott. Francesco MAFFEI	Referendario
<del>Dott.ssa Francesca DIMITA</del>	<del>Referendario</del>

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 una Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti con delibera n. 14/2000 in data 16 giugno 2000, modificato da ultimo con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 del 19 giugno 2008;

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*", 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 modificati e integrati dalla delibera n.9/SEZAUT/2009/INPR del 3 luglio 2009 e, da ultimo, dalla deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/CONTR del 17 novembre 2010;

VISTA la richiesta di parere del Sindaco del Comune di Cittadella (PD), prot. n. 33641 del 17 ottobre 2013, acquisita al prot. CdC n. 6321 del 17 ottobre 2013;

VISTA l'ordinanza n. 118/2013 con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna adunanza;

UDITO il relatore dott. Tiziano Tessaro;

#### FATTO

Il Sindaco del Comune di Cittadella (PD), formula una richiesta di parere a questa Sezione circa l'esatta collocazione nel bilancio di talune poste di entrata e uscita. Nella richiesta di parere, dopo aver premesso che il Comune aderisce alla convenzione per la gestione associata e coordinata delle funzioni di polizia locale e sicurezza urbana assieme ad altri sette comuni contermini e, nell'ambito di tale convenzione, gestisce per conto anche di altri enti tutto l'iter burocratico relativo alle sanzioni amministrative, incasso compreso, avanza fondati dubbi sulla corretta iscrizione nel bilancio comunale di tali poste, peraltro condivisi, secondo quanto espresso nella richiesta, anche da parte del Collegio dei

Revisori. Al riguardo, infatti, il Sindaco chiede al Collegio se per l'Ente *"l'introito ed il successivo versamento della parte delle sanzioni di competenza degli altri comuni aderenti alla convenzione possa avvenire tramite la gestione nei titoli VI dell'entrata e IV della spesa "Servizi per conto terzi" del bilancio comunale, oppure debba essere registrato al titolo III "Entrate extratributarie" e al titolo I "Spese correnti"*.

#### DIRITTO

Della richiesta di parere indicata nelle premesse deve essere esaminata, preliminarmente, l'ammissibilità, sotto i profili soggettivo ed oggettivo, alla luce dei criteri elaborati dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ed esplicitati, in particolare, nell'atto di indirizzo del 27 aprile 2004 nonché nella deliberazione n. 5/AUT/2006 del 10 marzo 2006.

Sotto il primo profilo, la richiesta deve ritenersi senz'altro ammissibile, atteso che proviene dal Sindaco, organo politico e di vertice, rappresentante legale dell'ente.

Sotto il profilo oggettivo, deve essere verificata l'attinenza della questione alla materia della *"contabilità pubblica"*, così come delineata nella Deliberazione delle Sezioni Riunite n. 54/CONTR del 17 novembre 2010 ed, ancor prima, nella citata deliberazione della Sezione Autonomie n. 5/AUT/2006.

Devono essere, inoltre, valutate la generalità e l'astrattezza della questione.

Quanto al primo aspetto, la Corte ha affermato che la "nozione di

contabilità pubblica", pur assumendo, tendenzialmente, *"un ambito limitato alla normativa e ai relativi atti applicativi che disciplinano, in generale, l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli"* (deliberazione 5/AUT/2006), non può non involgere – pena l'incompletezza della funzione consultiva delle Sezioni regionali – quelle questioni che risultino connesse *"alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica (...) contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio"* (deliberazione n. 54/CONTR/2010).

In questa accezione, più ampia, di *"contabilità pubblica"* vanno certamente ricondotte le questioni attinenti l'inclusione ovvero l'esclusione di risorse aventi provenienza e destinazione determinate dal saldo finanziario rilevante ai fini della verifica del patto di stabilità, di cui al comma 3 dell'art. 31 della Legge 12 novembre 2011 n. 183.

Il quesito, che presenta un sufficiente grado di generalità ed astrattezza, deve considerarsi, pertanto, ammissibile.

Orbene, secondo quanto traspare dal quesito del Comune istante, si chiede se sia possibile l'allocazione delle spese indicate nella richiesta di parere (finora incluse nel titolo I) - rilevanti ai fini del calcolo dei saldi del patto di stabilità - tra i servizi per conto terzi, quindi tra quelle del titolo IV (e quindi invece esclusi ai fini di detto calcolo), a mente delle disposizioni precedentemente illustrate. La risposta al suesposto quesito necessita pertanto della preliminare individuazione di quelle che, secondo l'ordinamento contabile, costituiscono "*servizi per conto terzi*", si da verificare se la fattispecie posta all'esame della Sezione possa o meno trovare collocazione in tale ambito ed essere, quindi, esclusa dal saldo finanziario contemplato dall'art. 31 teste' citato. Come noto, le entrate e le spese per servizi per conto terzi, in base al DPR 194/1996 ed all'art. 168 del TUEL , sono collocate, rispettivamente, nel titolo VI (entrate) e nel titolo IV del bilancio di previsione (spese): esse hanno un effetto figurativo perché l'ente è, al tempo stesso creditore e debitore e la loro correlazione presuppone un equilibrio (questa Sezione, parere 128/2013/PAR).

L'art. 2, comma 8, del D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194, ne contiene una elencazione, che comprende: le ritenute previdenziali e assistenziali, le ritenute erariali, altri tipi di ritenute, i depositi cauzionali, i depositi per spese contrattuali, le gestione dei fondi economali ed i c.d. servizi per conto terzi.

L'art. 168 del TUEL, al comma 1, ne prescrive la collocazione in

appositi capitoli, in modo da palesarne in via immediata la natura figurativa e neutrale per il bilancio dell'ente, enunciando, al comma 2, il principio dell'equivalenza - ulteriormente esplicitato nel punto 25 del Principio contabile n. 2, applicabile al sistema di contabilità degli enti locali - in base al quale *"la misura dell'accertamento deve garantire l'equivalenza con l'impegno sul correlato capitolo delle spese"* (in sostanza, il pareggio tra le entrate e le uscite).

In via di eccezione al carattere autorizzatorio del bilancio, il comma 2 dell'art. 164 del T.U.E.L. consente l'assunzione di impegni di spesa oltre gli stanziamenti previsti, mentre il successivo art. 175, per evitare commistioni con la ordinaria gestione di bilancio, al comma 7, esclude variazioni di dotazione finanziaria dei relativi capitoli con altre sezioni del bilancio stesso. Sempre secondo il Principio contabile n. 2, punto 25 - e secondo l'orientamento, pressoché costante, della Corte dei conti (deliberazione n. 43/2010/PAR di questa Sezione) - le voci ascrivibili alle *"partite di giro"* sono soltanto quelle *"tipizzate"* nell'elencazione contenuta nel citato D.P.R. 194/1996. Alla luce, infatti, di quanto previsto dai *"Principi contabili per gli enti locali"* elaborato dal Ministero dell'interno - Direzione centrale della finanza locale (punto 27 del Principio contabile n.1) *i servizi per conto terzi sono servizi che impongono entrate e spese costituenti al tempo stesso un credito e un debito dell'ente. Sono puntualmente definiti e sono immodificabili.* Si tratta di servizi

che riguardano esclusivamente operazioni poste in essere per conto di altri soggetti non per perseguire un interesse diretto o proprio, ma quale strumento per la realizzazione degli interessi dei soggetti stessi.

Al riguardo la Sezione, coerentemente con l'indirizzo sin qui consolidato (deliberazione n. 43/2010/PAR di questa Sezione), pone in evidenza il principio secondo cui va attentamente evitato che, nei servizi per conto terzi, vengano incluse spese che debbono trovare invece allocazione in altre componenti del bilancio. Infatti, l'allocazione di spese in un titolo non pertinente, ma sicuramente rilevante ai fini dell'individuazione dei limiti rilevanti ai fini o meno del calcolo del saldo del patto di stabilità, può implicare l'elusione del patto stesso e una violazione dei principi di veridicità e di attendibilità del bilancio (cfr. deliberazioni n. 43/2010/PAR e n. 84/2013/PRSP di questa Sezione). Non a caso, l'art. 31, commi 30 e 31, della Legge 12 novembre 2011 n. 183 tipizza tra le ipotesi di elusione, proprio l'erronea imputazione di poste che dovrebbero essere altrimenti calcolate nei saldi del patto di stabilità (deliberazione n. 903/2012 di questa Sezione).

Da tali principi, peraltro, si desume, altresì, che i suddetti servizi, sono tali e, dunque, costituiscono partite di giro, solo quando si tratti di attività estranee alle competenze (anche delegate) dell'ente, ovvero quando siano realizzate nel preminente interesse di soggetti terzi e rispetto ad esse l'ente medesimo non assuma

alcun rischio, né operativo né patrimoniale, qualificandosi, in definitiva, come mero esecutore materiale di determinazioni altrui (cfr. deliberazione n. 128/2013/PAR di questa Sezione).

In conseguenza di ciò, risulta chiaro che il rigore delle disposizioni recate dall'art. 31 della Legge 12 novembre 2011 n. 183 è coerente con il meccanismo attraverso cui opera la sanzione in caso di violazione del patto di stabilità ove si consideri, tra l'altro, che, per determinare il limite agli impegni della spesa corrente, si deve fare riferimento all'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni registrati nell'ultimo triennio, globalmente considerati. Ne deriva, ai fini della corretta applicazione della misura sanzionatoria, che non può essere esclusa alcuna tipologia di impegno di spesa corrente in quanto essa potrebbe aver concorso alla determinazione dell'importo globale utilizzato come parametro (cfr. deliberazione n. 21/2010/PAR della Sezione regionale di controllo per il Piemonte).

Al riguardo, infatti, sul punto, occorre rammentare che l'art. 31 della Legge 12 novembre 2011 n. 183 prevede, oltre alle altre sanzioni indicate dalla legge stessa (riduzione dei contributi ordinari da parte del Ministero dell'interno, divieto di ricorrere all'indebitamento per investimenti, blocco delle assunzioni di personale di qualsiasi tipo, divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio, riduzione delle indennità degli amministratori), che *"Il saldo finanziario tra entrate finali e*

*spese finali calcolato in termini di competenza mista è costituito dalla somma algebrica degli importi risultanti dalla differenza tra accertamenti e impegni, per la parte corrente, e dalla differenza tra incassi e pagamenti, per la parte in conto capitale, al netto delle entrate derivanti dalla riscossione di crediti e delle spese derivanti dalla concessione di crediti, come riportati nei certificati di conto consuntivo".*

I commi da 7 a 16 dell'articolo 31 della legge n. 183 del 2011 dispongono l'esclusione dal saldo valido ai fini della verifica del rispetto del patto di stabilità interno di alcune tipologie di entrate e di spese, alcune delle quali già previste dalla normativa previgente. A tali esclusioni se ne aggiungono altre introdotte dall'articolo 2, comma 6, e dall'articolo 7, comma 1-ter, del decreto legge n. 74 del 2012, dall'articolo 1, commi 1 e 1-bis e dall'articolo 10-quater, comma 3, del decreto legge n. 35 del 2013, dall'articolo 1, comma 7 e dall'articolo 7-quater del decreto legge n. 43 del 2013.

In particolare, il comma 10 dell'articolo 31 della legge n. 183 del 2011, esclude dal saldo finanziario rilevante ai fini della verifica del rispetto del patto di stabilità interno di cui al comma 3 del medesimo articolo 31, unicamente le risorse provenienti direttamente o indirettamente dall'Unione Europea, nonché le connesse spese di parte corrente ed in conto capitale sostenute dalle province e dai comuni, ad eccezione delle spese connesse ai cofinanziamenti nazionali.

Non sono rinvenibili, peraltro, disposizioni che attenuino la portata delle suddette disposizioni al pari di quella ipotizzata dalla Circolare n. 4/2005 del Ministero delle finanze per l'esercizio 2005, ai soli fini del patto di stabilità, concernente la riduzione delle spese sostenute dagli enti capofila alla sola quota di competenza, non più reiterata.

Nel caso di specie, pertanto, afferente l'introito ed il successivo versamento della parte delle sanzioni di competenza degli altri comuni aderenti alla convenzione, non è dato recuperare alcuna esclusione alle rigide e inderogabili modalità di calcolo dei saldi del Patto (cfr. decreto Ministero Economia e Finanza n. 70998 - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato - I.GE.P.A.): e del resto, già in precedenza, la circolare n. 2 del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato - del 27 gennaio 2009, avente per oggetto il *"patto di stabilità interno per gli anni 2009-2011"*, nell'illustrare le predette sanzioni aveva precisato che le spese correnti cui è riferita la limitazione sono quelle identificate dal titolo I° della spesa, secondo la classificazione di cui al DPR n. 194 del 1996, senza alcuna esclusione, che, pertanto, costituiscono un dato di riferimento consolidato; inoltre, più di recente, la circolare n. 5 del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato - del 7 febbraio 2013, avente per oggetto il *"patto di stabilità interno per il triennio 2013-2015 per le province e i comuni con popolazione superiore a 1.000 abitanti"*

*(articoli 30, 31 e 32 della legge 12 novembre 2011, n. 183, come modificati dalla legge 24 dicembre 2012, n. 228)", ha avuto modo di riaffermare i medesimi principi al punto I.3 Misure antielusive delle regole del patto di stabilità interno.*

E' evidente d'altro canto come, attraverso tali disposizioni, si sia voluto introdurre un meccanismo rigido, che oltretutto opera in modo indifferenziato su una delle componenti della spesa, appunto quella corrente, (deliberazione n. 43/2010/PAR di questa Sezione) utilizzata dagli enti sia per sostenere i costi di gestione che per raggiungere parte degli obiettivi dell'azione amministrativa ordinaria (cfr. deliberazione n. 813/2009/PAR della Sezione regionale di controllo per la Lombardia).

Al quesito, pertanto, circa l'allocazione delle spese indicate nella richiesta di parere (finora incluse nel titolo I) rilevanti ai fini del calcolo dei saldi del patto di stabilità, tra i servizi per conto terzi, quindi tra quelle del titolo IV, deve essere data risposta negativa.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per il Veneto rende il parere nei termini suindicati.

Copia del parere sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco di Cittadella (PD).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 6 novembre 2013.

Il Magistrato Relatore

Il Presidente

F.to Dott. Tiziano Tessaro

F.to Dott. Claudio Iafolla

Depositato in Segreteria il 08/11/2013

IL DIRETTORE DI SEGreteria

(F.to dott.ssa Raffaella Brandolese)