



**Repubblica italiana** del. n. 321/2014/PAR

**La Corte dei conti**

**in**

**Sezione regionale di controllo**

**per l'Abruzzo**

nella Camera di consiglio del 22 ottobre 2014

composta dai Magistrati:

Maria Giovanna GIORDANO	Presidente
Lucilla VALENTE	Consigliere
Giovanni MOCCI	Consigliere
Nicola DI GIANNANTONIO	Consigliere
Angelo Maria QUAGLINI	Referendario (relatore)

Visto l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il T.U. 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 ed integrazioni;

Visto il Regolamento concernente l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229/CP/2008 del 19 giugno 2008 (G.U. n. 153 del 2.07.2008);

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, relativa alle "Disposizioni per

*l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3";*

Vista la delibera della Corte dei conti, Sezioni Riunite, del 21 ottobre e 8 novembre 2010, n. 54;

Visto il decreto del 13 febbraio 2014, n. 3/2014 di ripartizione tra i Magistrati dei compiti e delle iniziative riferibili alle varie aree di attività rientranti nella competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo;

Vista la richiesta di parere del **Presidente della Provincia di Chieti**, trasmessa per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali;

Vista l'ordinanza del 17 ottobre 2014, n. 34/2014 con la quale il Presidente della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha convocato la Sezione per la data odierna;

Udito il relatore, Angelo Maria QUAGLINI.

#### **PREMESSO CHE**

Con nota del 7 ottobre 2014, il Consiglio delle Autonomie Locali dell'Abruzzo ha trasmesso una richiesta di parere formulata dal Presidente della Provincia di Chieti, concernente le corrette modalità di contabilizzazione, in sede di bilancio di previsione, del disavanzo accumulato dagli enti locali ammessi alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dagli articoli 243-*bis* e seguenti del TUEL. In particolare, l'Ente chiede di conoscere se, all'atto della redazione dei bilanci annuali di previsione relativi agli esercizi finanziari inclusi nell'orizzonte temporale del piano di riequilibrio, debba:

- a) prendere in considerazione l'intero importo del disavanzo accertato inizialmente e di volta in volta rideterminato al termine di ciascun esercizio; ovvero

b) utilizzare la sola quota di disavanzo prevista per ciascun esercizio finanziario, secondo il percorso di riassorbimento del disavanzo scandito dal piano.

## **DIRITTO**

L'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, ha innovato il sistema delle funzioni tradizionalmente intestate alla Corte dei conti, consentendo a Regioni, Comuni, Province e Città metropolitane di richiedere alla Corte stessa pareri in materia di contabilità pubblica.

La funzione consultiva appare finalizzata a fornire agli enti territoriali la possibilità di rivolgersi alla Corte dei conti, quale organo professionalmente qualificato e neutrale, per acquisire elementi interpretativi generali, tesi ad orientare ai parametri della legittimità e del buon andamento le concrete scelte amministrative dell'ente richiedente. La facoltà attribuita agli enti territoriali non ha una portata generale, ma deve essere esercitata nel rispetto dei limiti soggettivi e oggettivi fissati dallo stesso articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003; preliminarmente all'esame nel merito, quindi, la Sezione è tenuta a verificare l'ammissibilità soggettiva e oggettiva della richiesta di parere.

Sotto il profilo soggettivo, la legittimazione ad avvalersi della funzione consultiva è circoscritta ai soli enti esplicitamente elencati nella norma, attesa la natura speciale che la tale funzione assume rispetto all'ordinaria sfera di competenze della Corte dei conti. La legittimazione alla richiesta di parere, inoltre, per i riflessi che ne possono scaturire sulla gestione finanziaria dell'ente, deve essere riconosciuta all'organo legislativamente investito della

rappresentanza legale dell'ente medesimo ed individuabile, di regola, nel Presidente della Giunta regionale, nel Sindaco e nel Presidente della Provincia. Nel caso in esame, il quesito è stato trasmesso dal Presidente della Provincia di Chieti ed è, quindi, soggettivamente ammissibile.

Sotto il profilo oggettivo, il parere deve essere circoscritto alle questioni attinenti la materia della contabilità pubblica, i cui confini sono stati delineati dagli indirizzi adottati dalla Sezione delle Autonomie con atto del 27 aprile 2004, successivamente integrato e modificato con la delibera 10 marzo 2006, n. 5, e ulteriormente specificati dalle Sezioni riunite della Corte in sede di controllo, con la delibera 17 novembre 2010, n. 54. I predetti indirizzi hanno elaborato una nozione di contabilità pubblica autonoma rispetto a quella più ampia riferibile ai giudizi di conto e di responsabilità; nell'accezione strumentale all'attività consultiva la materia della contabilità pubblica coincide con il sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici, 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.

Oltre al rispetto dei confini della contabilità pubblica, la richiesta di parere, ai fini dell'ammissibilità oggettiva, deve trattare ambiti e oggetti di portata generale, prescindendo dai fatti gestionali concreti che necessariamente costituiscono l'occasione del quesito. Resta quindi escluso che l'attività consultiva possa comportare un coinvolgimento diretto della Corte dei conti nelle concrete attività gestionali dell'ente; né la stessa funzione può interferire, in concreto, con le attribuzioni di altri organi

giurisdizionali.

Con specifico riferimento alla richiesta oggetto della presente pronuncia, la Sezione osserva che la stessa rientra nella materia della contabilità pubblica poiché attiene alle corrette modalità di redazione dei bilanci di previsione degli enti locali ammessi alla procedura di riequilibrio finanziario; il parere, inoltre, pur muovendo da esigenze concrete dell'Ente, soddisfa i requisiti di generalità e astrattezza, in quanto attiene alla corretta interpretazione delle norme del TUEL relative alla redazione dei bilanci annuali di previsione e al loro coordinamento con la disciplina specifica dei piani di riequilibrio finanziario. La richiesta di parere risulta, quindi, ammissibile anche sul piano oggettivo.

Tutto ciò premesso, nel merito si osserva che il quesito è volto a conoscere le corrette modalità di contabilizzazione, in sede di bilancio di previsione, del disavanzo accumulato dagli enti locali ammessi alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dagli articoli 243-*bis* e seguenti del TUEL. In particolare, l'Ente chiede di conoscere se, all'atto della redazione del bilancio di previsione per il 2014, debba tenere in considerazione l'intero disavanzo accumulato a tale data o solamente la quota dello stesso, da riassorbire nel singolo esercizio finanziario, secondo le previsioni del piano di riequilibrio.

La questione posta attiene, in sostanza, al coordinamento delle regole generali per la redazione dei bilanci di previsione degli enti locali con la disciplina speciale della procedura di riequilibrio finanziario ex art. 243-*bis* del TUEL.

Al riguardo, l'art. 188 del TUEL – nella versione ancora in vigore per l'esercizio 2014 – dispone che il disavanzo di amministrazione accertato con

l'approvazione del rendiconto relativo all'esercizio precedente debba essere applicato al bilancio di previsione dell'anno successivo; in attuazione del predetto principio generale, l'art. 165, comma 11, del TUEL – nella versione anch'essa ancora in vigore per l'esercizio 2014 – prevede che il disavanzo di amministrazione sia iscritto in bilancio prima di tutte le spese.

Le citate norme hanno la chiara finalità di preservare la sana gestione degli enti locali, obbligandoli al riassorbimento immediato dei risultati negativi di amministrazione accumulati e al raggiungimento degli equilibri finanziari. Gli enti locali, infatti, sono tenuti, in sede di programmazione finanziaria annuale, a reperire le risorse in entrata necessarie a ripianare il disavanzo accumulato nel precedente esercizio e a coprire le spese previste per quello successivo, garantendo il pareggio finanziario complessivo, ai sensi dell'art. 162, comma 6, del TUEL.

Il quadro normativo delineato, tuttavia, fa riferimento ad enti locali che versano in una situazione di gestione ordinaria, laddove il conseguimento di risultati negativi di amministrazione deve costituire, in via generale, un evento episodico cui l'ente interessato è tenuto a far fronte *illico et immediate*. Completamente diverso, invece, appare il contesto operativo degli enti locali ammessi alla procedura di riequilibrio ex art. 243-bis. Tale procedura, attivabile in presenza di evidenti segnali di deficitarietà strutturale prossima al dissesto, apre una parentesi straordinaria nella gestione amministrativa degli enti, tesa a spalmare su un orizzonte temporale massimo di dieci anni il recupero di situazioni di disavanzo e di posizioni debitorie fuori bilancio che, diversamente, non sarebbero assorbibili con le ordinarie procedure di cui ai citati articoli 188, 193 e 194 del TUEL. I momenti cardine della procedura di

riequilibrio consistono: nella preventiva definizione della complessiva posizione deficitaria e debitoria dell'ente; nella ripartizione del ripianamento della stessa lungo l'orizzonte temporale pluriennale di riferimento; nell'individuazione di misure correttive attendibili e ragionevoli, atte a garantire la copertura della quota della massa passiva imputata ai singoli esercizi.

Sebbene l'attuazione delle misure del piano di riequilibrio investa un lasso temporale pluriennale, la procedura di risanamento ex art. 243-*bis* va inquadrata in una prospettiva unitaria, volta a far conseguire agli enti interessati l'obiettivo finale del risanamento finanziario complessivo, attraverso il progressivo recupero delle passività accumulate, secondo l'*iter* previsto nel piano pluriennale.

Sulla base delle precedenti considerazioni, appare evidente come un'applicazione letterale del dettato degli articoli 165 e 188 del TUEL (concernenti il recupero del disavanzo di amministrazione in condizione di gestione ordinaria) agli enti ammessi alla procedura di riequilibrio finanziario strida con la *ratio* stessa di quest'ultima, tesa a dilazionare il recupero della massa passiva in un arco temporale pluriennale. Per tali enti, infatti, l'iscrizione in bilancio dell'intero importo del disavanzo di amministrazione accumulato, in luogo della sola quota imputata al singolo esercizio nel piano di riequilibrio, determinerebbe inevitabilmente la previsione di risultati di amministrazione negativi per tutti gli esercizi in cui si articola il piano di rientro, con conseguente violazione del principio di pareggio finanziario complessivo previsto dall'art. 162 del TUEL. Gli enti in riequilibrio, infatti, non sarebbero presumibilmente nella posizione di reperire già nei primi anni della

procedura le risorse finanziarie necessarie a chiudere i bilanci in pareggio, recuperando l'intera posizione deficitaria che, con il piano approvato dalla Corte dei conti, si sono invece impegnati a riassorbire in un arco temporale decennale.

Appare invece più coerente con le finalità della procedura di riequilibrio ex art. 243-*bis* una lettura degli articoli 165 e 188 del TUEL che consenta agli enti locali assoggettati al piano di rientro di tenere in considerazione, in sede di redazione del bilancio di previsione, la sola quota del disavanzo complessivo che, secondo l'iter previsto nel piano approvato dalla Corte dei conti, deve essere oggetto di recupero nell'esercizio di riferimento. Nella citata prospettiva unitaria della procedura di riequilibrio ex art. 243-*bis* del TUEL, il ripianamento della massa passiva complessiva verrebbe conseguito solo al termine dell'arco temporale pluriennale preso in considerazione dal piano.

Questa opzione interpretativa, inoltre, garantisce una maggiore coerenza e omogeneità tra i documenti ufficiali di bilancio e le previsioni finanziarie del piano di riequilibrio, consentendo un confronto agevole tra stime effettuate in fase di definizione del piano e risultati ottenuti in fase di attuazione dello stesso.

Utili elementi normativi in favore di questa lettura sono ricavabili dallo stesso art. 243-*bis* del TUEL, il quale al comma 6, lettera d), dispone che il piano di riequilibrio deve contenere, tra l'altro, l'individuazione, per ciascun esercizio, *"della percentuale di ripiano del disavanzo di amministrazione da assicurare e degli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali e pluriennali per il finanziamento dei debiti fuori bilancio"*. L'ammissibilità dell'iscrizione pro-quota in bilancio del disavanzo di amministrazione

quantificato al momento dell'approvazione del piano da parte della Corte risulta desumibile anche dal documento "Linee guida per l'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e per la valutazione della sua congruenza", approvato con deliberazione della Corte dei conti n. 16/SEZAUT/2012, nel quale si legge che l'orizzonte pluriennale in cui si articola il piano di riequilibrio *"vincola anche le future gestioni per cui la graduazione, negli anni di durata del piano, della percentuale del ripiano del disavanzo di amministrazione e degli importi da prevedere nei bilanci per il finanziamento dei debiti fuori bilancio (art. 243-bis, comma 6, lettera d) deve privilegiare un maggior peso delle misure nei primi anni del medesimo piano e, preferibilmente, negli anni residui di attività della consiliatura e comunque nei primi 5 anni"*.

Questa soluzione interpretativa si pone altresì in linea con quella adottata dal legislatore per la nuova procedura di rientro dal disavanzo di amministrazione contemplata nella recente formulazione degli articoli 165 e 188 del TUEL, introdotta dall'art. 74, comma 1, n. 32), lett. a) e b), D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118, aggiunto dall' art. 1, comma 1, lett. aa), D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126, e in vigore a partire dall'esercizio 2015. Tali norme, infatti, prevedono la possibilità per gli enti locali, in via ordinaria, di ripianare il disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Ricorrendo tale ipotesi, l'art. 165, comma 7, lettera c) – nella nuova formulazione post D.Lgs. 118/2011 – prevede la possibilità di iscrivere il disavanzo di amministrazione nelle spese degli

esercizi successivi, lasciando così intendere che, in ciascuno degli anni in cui si articola il piano di rientro ex art. 188 del TUEL, l'ente locale sia tenuto ad iscrivere in bilancio la sola quota del disavanzo da recuperare in quello specifico anno.

Infine, occorre precisare che le considerazioni precedentemente svolte in merito alla possibilità, per gli enti locali ammessi alla procedura di riequilibrio finanziario ex art. 243-*bis* del TUEL, di imputare pro-quota il disavanzo nei bilanci degli anni in cui si articola il piano trova esclusivo riferimento all'ammontare complessivo del disavanzo quantificato all'atto di approvazione del piano finanziario. Eventuali ulteriori risultati negativi di amministrazione, realizzati nel corso della procedura di riequilibrio, costituendo deviazioni dagli obiettivi intermedi fissati nel piano, devono trovare copertura attraverso le procedure ordinarie di bilancio; diversamente, infatti, l'iscrizione in bilancio di previsione della sola quota di disavanzo individuata nel piano approvato, senza tener conto dei nuovi accumuli di massa passiva, non consentirebbe, al termine dell'arco temporale di implementazione delle misure correttive, il raggiungimento del riequilibrio finanziario dell'ente.

#### **P.Q.M.**

Nelle considerazioni che precedono è il parere della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo. Copia della presente deliberazione sarà trasmessa in data odierna, a cura della Segreteria, alla Provincia di Chieti ed al Consiglio delle Autonomie locali della Regione Abruzzo.

Così deliberato a L'Aquila, nella Camera di consiglio del 22 ottobre 2014.

L'Estensore

F.to Angelo Maria QUAGLINI

Il Presidente

F.to Maria Giovanna GIORDANO

Depositata in Segreteria il 23 ottobre 2014

Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto

F.to Lorella Giammaria