



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA

Parere n. 241 /2015

Composta dai seguenti magistrati:

Presidente f.f	Dr. Silvano Di Salvo	
Consigliere	Dr. Tommaso Viciglione	
Primo Referendario	D.ssa Rossella Bocci	
Primo Referendario	D.ssa Innocenza Zaffina	Relatore
Primo Referendario	Dr. Francesco Sucameli	
Primo Referendario	D.ssa Carla Serbassi	
Referendario	Dr. Raffaele Maienza	

ha adottato la seguente deliberazione nelle camere di consiglio del 4, 18 e 30 novembre 2015

Visto l'art.100, comma 2, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

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;

Visto il r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e le successive modificazioni ed integrazioni, recante l'approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti;

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, approvato dalle Sezioni riunite con deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

Vista la deliberazione n. 229 del Consiglio di Presidenza della Corte dei conti, approvata in data 19 giugno 2008 ai sensi dell'art. 3, comma 62, della legge 24 dicembre 2007 n. 244;

Vista la deliberazione n. 9 della Sezione delle autonomie della Corte dei conti in data 4 giugno-3 luglio 2009;

Visto l'art. 17, comma 31, del decreto legge 1° luglio 2009 n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009 n. 102;

Vista la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Campania n. 74/2009 del 30 settembre 2009;

Viste, altresì, la deliberazione n. 8/AUT/2008 del 12 maggio-4 luglio 2008, nonché la nota del Presidente della Corte dei conti n. 2789 del 28 settembre 2009;

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti n. 54 del 17 novembre 2010;

Visto il decreto presidenziale n. 4 del 23 maggio 2013 in ordine alle modalità di attribuzione delle richieste di parere ai magistrati istruttori;

Vista la nota prot. n. 29137 del 28 settembre 2015, a firma del Sindaco del Comune di Bacoli, acquisita al protocollo n. 4342 della Sezione regionale di controllo per la Campania in data 29 settembre 2015, con la quale è stata inoltrata a questa Sezione una richiesta di parere;

Vista la nota del 29 settembre 2015, con la quale è stata assegnata, d'ordine del Presidente, la richiesta di parere al relatore;

Viste le ordinanze presidenziali nn. 82/2015, 83/2015 e 91/2015, con le quali la questione è stata deferita all'esame collegiale della Sezione;

Udito il relatore, d.ssa Innocenza Zaffina

FATTO

Con la nota indicata in epigrafe, il Sindaco del Comune di Bacoli (NA) ha rivolto a questa Sezione il seguente quesito: *"Si chiede se un eventuale disavanzo accertato e risultante dall'esercizio precedente, già chiuso, possa essere ripianato ai sensi dell'art. 188 del TUEL, quindi entro la consiliatura, o ai sensi dell'art. 193 del TUEL che sembra riferirsi solo a disavanzi in corso di gestione e, quindi per esercizi ancora non chiusi (disavanzo previsto)".*

DIRITTO

In rito, ricorda la Sezione che l'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 prevede che gli enti locali possano chiedere pareri in materia di contabilità pubblica alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti *"(...) di norma, tramite il Consiglio delle Autonomie Locali (...)".* In proposito, la Sezione richiama l'orientamento sin qui seguito da tutte le Sezioni, dal quale non vi è motivo per discostarsi, secondo cui la mancata costituzione di detto Organismo (pur previsto nello Statuto della regione Campania approvato con la legge regionale n. 6 del 28 maggio 2009) non può fondare ragioni di preclusione dell'esercizio di una facoltà attribuita dalla legge agli Enti Locali ed alla stessa Regione. Pertanto, nelle more della costituzione, nella regione Campania, del predetto Consiglio delle Autonomie Locali, la richiesta di parere deve considerarsi ammissibile, sotto il profilo soggettivo, se ed in quanto formulata – come nel caso di specie – dal Sindaco, quale organo legittimato ad esprimere la volontà dell'ente, essendo munito di rappresentanza legale esterna.

In relazione all'ammissibilità del quesito, sotto il profilo oggettivo, si rende necessario vagliare la ricorrenza delle condizioni e dei requisiti previsti dalla vigente normativa ed elaborati dalla

giurisprudenza delle Sezioni Riunite in sede di controllo, della Sezione delle autonomie, nonché delle Sezioni regionali di controllo. La sussistenza delle condizioni oggettive di ammissibilità va, innanzitutto, scrutinata mediante la verifica dell'attinenza del parere richiesto con la materia della contabilità pubblica (in base al citato art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003) e del carattere generale e astratto della questione sottostante il quesito.

Secondo l'indirizzo espresso dalla deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/CONTR/10 del 17 novembre 2010, resa ai sensi dell'art.17, comma 31, del d.l. 1 luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, la nozione di contabilità pubblica, strumentale alla funzione consultiva, deve assumere un ambito limitato alle normative 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 ed i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione della spesa, l'indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli.

Sempre sotto il profilo oggettivo, è stato chiarito dalla Corte dei conti che *"la materia della contabilità pubblica (...) non potrebbe investire qualsiasi attività degli enti che abbia comunque riflessi di natura finanziaria-patrimoniale"*, in quanto *"ciò non solo rischierebbe di vanificare lo stesso limite imposto dal legislatore, ma comporterebbe l'estensione dell'attività consultiva delle Sezioni regionali a tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa con l'ulteriore conseguenza che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti diventerebbero organi di consulenza generale delle autonomie locali. In tal modo, la Corte verrebbe, in varia misura, inserita nei processi decisionali degli enti, condizionando quell'attività amministrativa su cui è chiamata ad esercitare il controllo che, per definizione, deve essere esterno e neutrale"* (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 5 del 17/02/2006).

Inoltre, si rende necessario verificare se il richiesto parere non implichi la valutazione di una vicenda amministrativo-gestionale specifica e concreta già perfezionatasi o "in itinere" e se le questioni poste dall'Ente istante siano oggetto di indagini della procura regionale o di giudizio innanzi alla sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti, ovvero oggetto di contenzioso penale, civile o amministrativo.

Alla stregua dei sopra richiamati principi, la Sezione ritiene che vada esclusa, in questa sede, qualsiasi valutazione circa la specifica e concreta situazione prospettata dall'ente; ciò in quanto la funzione consultiva non può interferire, ancorché potenzialmente, con le altre funzioni intestate alla Corte dei conti e *"non può avere ad oggetto fattispecie specifiche, né può estendersi sino ad impingere, in tutto o in parte, nell'ambito della discrezionalità, nonché nelle specifiche attribuzioni e delle responsabilità, degli Enti interpellanti e dei loro organi"* (Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione del 17 gennaio 2013, n. 2/2013; deliberazione del 14 febbraio 2013, n. 22/2013). Va, in particolare, esclusa qualsiasi interferenza con le funzioni di controllo intestate a questa Sezione ai sensi degli articoli 148 e 148 bis del TUEL.

Alla luce delle sopra esposte considerazioni, l'attività consultiva di questa Sezione va, pertanto, limitata alla disamina dei principi generali, desumibili dalle norme sul ripiano del disavanzo, con specifica attenzione ai profili di successione temporale delle disposizioni in materia, la cui applicazione ha un diretto riflesso sulla formazione e gestione dei bilanci pubblici e può ricondursi, pertanto, alla materia della contabilità pubblica, come delineata dalla giurisprudenza della Corte dei conti. Solo entro i predetti limiti e in disparte qualsivoglia valutazione sull'attività gestionale e contabile dell'Ente, la richiesta di parere può essere esaminata

Nel merito

L'art. 188 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (cd. TUEL), come modificato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, prevede che: *"L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione, 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. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori. Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale.*

Ai fini del rientro, in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, contestualmente, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza. La deliberazione, contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso.

1-bis. L'eventuale disavanzo di amministrazione presunto accertato ai sensi dell'art. 186, comma 1-bis, è applicato al bilancio di previsione dell'esercizio successivo secondo le modalità previste al comma 1. A seguito dell'approvazione del rendiconto e dell'accertamento dell'importo definitivo del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, si provvede all'adeguamento delle iniziative assunte ai sensi del presente comma.

1-ter. A seguito dell'eventuale accertamento di un disavanzo di amministrazione presunto nell'ambito delle attività previste dall'art. 187, comma 3-quinquies, effettuate nel corso

dell'esercizio provvisorio nel rispetto di quanto previsto dall'art. 187, comma 3, si provvede alla tempestiva approvazione del bilancio di previsione.

Nelle more dell'approvazione del bilancio la gestione prosegue secondo le modalità previste dall'art. 163, comma 3.

1-quater. Agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi”.

Va, preliminarmente, affrontata la questione circa la vigenza delle predette norme.

In proposito, si evidenzia che il decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126 (in SO n.73, relativo alla G.U. 28/08/2014, n.199), nell'introdurre l'art. 74 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (in G.U. 26/07/2011, n. 172), ha conseguentemente disposto (con l'art. 1, comma 1, lettera aa)) la modifica dell'art. 188, comma 1 e l'introduzione dei commi 1-*bis*, 1-*ter* e 1-*quater* all'art. 188; inoltre, nell'introdurre l'art. 80 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (in G.U. 26/07/2011, n. 172), il predetto decreto ha disciplinato la vigenza delle predette norme.

In particolare, ai sensi dell'art. 80, comma 1, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come modificato dal cit. decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, *“Le disposizioni del Titolo I, III, IV e V si applicano, ove non diversamente previsto nel presente decreto, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, e le disposizioni del Titolo II si applicano a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in vigore del presente decreto legislativo”.*

Alla luce di quanto sopra, le modifiche all'art. 188 del TUEL, che sono contenute all'art. 74 del Titolo IV (Adeguamento delle disposizioni riguardanti la finanza regionale e locale) del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 come successivamente modificato, potranno trovare applicazione solo a decorrere dall'approvazione del rendiconto 2015, dovendo così interpretarsi la norma secondo cui le modifiche apportate al TUEL si applicano *“a decorrere dall'esercizio finanziario 2015”*. Evidentemente, il riferimento della norma di cui al cit. art. 80 alla *“predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015”* va intesa nel senso letterale: esclusivamente le norme che, nel novellato TUEL, si riferiscono alla predisposizione del bilancio di previsione 2015 possono trovare *“graduale”* applicazione fin dall'approvazione del bilancio riferito al predetto esercizio (ad esempio, per l'applicabilità dei nuovi schemi di bilancio agli enti locali, cfr. art. 11, comma 12, del decreto legislativo 118/2011 come modificato dal cit. decreto legislativo n. 126/2014). Di contro, le norme che, come quelle di cui all'articolo 188 del TUEL, presuppongono la conclusione del ciclo di gestione, troveranno applicazione soltanto con l'approvazione del rendiconto riferito all'esercizio finanziario 2015.

In altri termini, per il disavanzo riconducibile all'esercizio finanziario 2014 ovvero in esercizi precedenti al 2014 non potrebbe trovare applicazione il novellato art. 188 del TUEL che, è bene ribadirlo, si applica *"a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi"*.

Pertanto, per il disavanzo sostanziale accertato nel rendiconto 2014, dovrebbero essere applicate le norme di cui al combinato disposto degli artt. 186, 188 e 193 del TUEL nel testo allora vigente, che prescrivevano: *"L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'articolo 193, in aggiunta alle quote di ammortamento accantonate e non disponibili nel risultato contabile di amministrazione"* (art. 188, TUEL, nel testo previgente). In particolare, sia ai fini del ripiano del disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato 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"* l'ente adotta le misure necessarie a ripristinare il pareggio mediante una apposita deliberazione, allegata al rendiconto dell'esercizio relativo. La manovra di riequilibrio, ai sensi del previgente articolo 193 del TUEL, ha durata massima triennale in quanto, a tali fini, *"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 con riferimento a squilibri di parte capitale. Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2"*.

Per gli enti locali inadempienti alla procedura di riequilibrio l'art. 191, comma 5, del TUEL prevedeva che, nelle more dell'adozione dei provvedimenti di riequilibrio da assumere per la presenza nell'ultimo rendiconto deliberato del disavanzo di amministrazione, è fatto divieto all'ente di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti dalla legge, con salvezza delle spese da sostenere a fronte d'impegni già assunti nei precedenti esercizi (Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 773 del 14.07.2010).

Soltanto in relazione agli esercizi successivi al 2015 potrebbe invece trovare applicazione il novellato art. 193 del TUEL che presuppone l'approvazione di un bilancio di previsione entro i termini previsti dal nuovo sistema contabile: nel nuovo ciclo di programmazione, il termine entro il quale dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, provvedere ai sensi dell'art. 193 del TUEL (almeno una volta l'anno, entro il 31 luglio) si colloca temporalmente almeno quattro mesi prima della presentazione al Consiglio del bilancio di previsione per l'anno successivo (15 novembre). In seguito alle modifiche apportate dal cit. decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, l'art. 193 del TUEL si riferisce alle manovre di riequilibrio in caso di *"misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di*

amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui; provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194 o, infine, iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui".

La predetta fattispecie è diversa da quella dell'avanzo presunto di cui all'art. 186, comma 1 *bis*, del TUEL, che si illustrerà in seguito. In particolare, con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, qualora emergesse la necessità di ripristinarli, secondo quanto previsto dal cit. art. 193 del TUEL, dovrà porre in essere misure di riequilibrio secondo le modalità di cui al successivo comma 3 (*"Ai fini del comma 2, fermo restando quanto stabilito dall'art. 194, comma 2, possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ove non possa provvedersi con le modalità sopra indicate è possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione. Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2"*).

Per il riequilibrio di cui all'art. 193 del TUEL, l'ente locale si avvale, in pratica, di misure astrattamente analoghe a quelle previste per il ripiano del disavanzo di cui al novellato art. 188 del TUEL; tuttavia tale manovra si dovrebbe, di norma, collocare temporalmente in un periodo antecedente all'approvazione del bilancio di previsione dell'anno successivo e prima dell'approvazione del rendiconto, per cui, in quanto manovra da attuare "nel corso della gestione", potrebbe richiedere il ricorso ad un assestamento generale del bilancio riferito alla gestione in corso (il cui termine è fissato al 31 luglio, ai sensi del novellato articolo 175, comma 8, del TUEL). In ogni caso, le variazioni del bilancio in corso di gestione, apportate in conseguenza della manovra di riequilibrio di cui all'art. 193 del TUEL, non potrebbero andare oltre il triennio, comprendendo l'anno in corso. Quanto alla vigenza della norme appena richiamate, rileva l'art. 175 comma 9-*ter*, che in relazione alle variazioni di bilancio e alla manovra di assestamento generale, prevede che *"Nel corso dell'esercizio 2015 sono applicate le norme concernenti le variazioni di bilancio vigenti nell'esercizio 2014, fatta salva la disciplina del fondo pluriennale vincolato e del riaccertamento straordinario dei residui. Gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione nel 2014 adottano la disciplina prevista dal presente articolo a decorrere dal 1° gennaio 2015"*.

Mediante l'anticipo dal 30 settembre (previsto nel previgente art. 193 TUEL) al 31 luglio del termine per la verifica della sussistenza del permanere degli equilibri di bilancio, si perviene, in sostanza, a un consuntivo di metà anno, attraverso il quale si verifica l'andamento della

gestione di competenza e di cassa nonché la gestione dei residui. L'obiettivo è quello di verificare ogni aspetto della gestione e di intervenire nel caso in cui gli equilibri di bilancio siano compromessi. La verifica dovrebbe essere idonea a valutare se il bilancio di previsione ha bisogno di ulteriori variazioni, al fine di garantire il perseguimento degli obiettivi che l'amministrazione si è posta, salvaguardando gli equilibri.

Evidentemente, qualora gli squilibri si manifestino successivamente alla verifica da effettuarsi ai sensi del novellato art. 193 del TUEL e prima dell'approvazione del bilancio di previsione per l'esercizio successivo, si potrà egualmente fare ricorso alla manovra di salvaguardia degli equilibri di cui al cit. art. 193.

La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dall'art. 193 del TUEL è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo.

Quanto al disavanzo eventualmente accertato con l'approvazione del rendiconto 2015, ai sensi del novellato art. 188 del TUEL, lo stesso va applicato al bilancio dell'esercizio in corso di gestione, mediante l'approvazione di una apposita delibera. In proposito rileva altresì l'articolo 186 del TUEL, ai sensi del quale *"il risultato contabile di amministrazione è accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi"*.

Anche il provvedimento di applicazione del disavanzo al bilancio in corso di gestione di cui all'art. 188 del TUEL costituisce, nell'ambito del nuovo sistema, un atto obbligatorio, tanto che la sua mancata approvazione è equiparata alla mancata approvazione del rendiconto con le correlate conseguenze di cui all'art. 141, comma 2, del TUEL.

Secondo il novellato articolo 188 TUEL, è possibile il ripiano del disavanzo *"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. Va rilevato, in proposito, che nel novellato art. 162 del TUEL il bilancio di previsione è riferito ad almeno un triennio e comprende le previsioni di competenza e di cassa del primo esercizio del periodo considerato e degli esercizi successivi. Qualora il bilancio di previsione sia stato già approvato alla data di approvazione del rendiconto (ipotesi che dovrebbe verificarsi *"de plano"* in assenza di deroghe disposte per legge o dal Ministero dell'interno, con conseguente autorizzazione alla gestione in esercizio provvisorio di cui all'art. 163 del TUEL), sarà pertanto necessario provvedere ad apposite variazioni di bilancio (art. 175 del TUEL).

Il ripiano del disavanzo che vada oltre l'esercizio in corso di gestione va comunque approvato con una specifica delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro (da sottoporre al parere del Revisore), in cui si dia atto delle cause che hanno determinato il disavanzo, siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio nonché le misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale peggioramento dell'equilibrio finanziario. La delibera

deve essere allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. La durata massima del piano di rientro non può andare comunque oltre quella della consiliatura: ciò nell'ottica di individuare i soggetti responsabili che dovranno portare a termine il piano di rientro nel sindaco, nella giunta e nel consiglio in carica al momento dell'accertamento del disavanzo.

Le predette misure di riequilibrio possono consistere nella destinazione di economie di spesa o maggiori entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione. Esclusivamente per fare fronte ad eventuali squilibri in conto capitale, l'ente può fare ricorso ai proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e alle altre entrate in conto capitale. In deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 296/2006, l'ente può altresì deliberare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di competenza oltre il termine previsto per la deliberazione del bilancio di previsione.

Con periodicità almeno semestrale, il sindaco o il presidente della provincia dovranno trasmettere una relazione al consiglio, con il parere dei revisori, sullo stato di attuazione del piano di rientro. Se durante il periodo considerato nel piano di rientro dovessero presentarsi fatti nuovi e incrementativi del disavanzo, le maggiori somme dovranno essere finanziate non oltre il tempo originariamente previsto.

A differenza delle previgenti norme (articoli 188 e 193 del TUEL nel testo precedente alla modifica di cui al decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126), il novellato TUEL non prevede norme di espresso rinvio e/o raccordo tra l'art. 188 (disavanzo di amministrazione) e l'art. 193 (salvaguardia degli equilibri di bilancio). Da ciò si può evincere che il piano di rientro di cui all'art. 188, del TUEL può trovare applicazione soltanto nelle ipotesi ivi previste. Esclusivamente in tali casi il piano di rientro potrebbe avere una durata pari a quella degli esercizi finanziari considerati dal bilancio di previsione (di durata almeno triennale), ma non potrebbe comunque andare oltre la durata della consiliatura. In altri termini, le misure di cui al novellato art. 188 del TUEL sono idonee a fronteggiare esclusivamente il ripiano del disavanzo di amministrazione determinato ai sensi della predetta norma e non anche le altre cause di squilibrio che si siano manifestate già in corso di gestione, quali il disavanzo di gestione, il ripiano di debiti fuori bilancio, la necessità di adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui. In tali casi, infatti, il riequilibrio andrebbe di norma anticipato a data anteriore all'approvazione del rendiconto e del bilancio dell'esercizio successivo (mediante la verifica degli equilibri da effettuarsi almeno una volta l'anno entro il 31 luglio e ogniqualvolta, esclusi gli specifici casi in cui deve essere applicato il cit. art. 188 del TUEL, emerga la necessità di affrontare i predetti squilibri in corso di gestione), dovendo trovare applicazione il novellato art. 193 del TUEL, in combinato disposto con l'art. 194 (nei casi di riconoscimento dei debiti fuori bilancio), con la necessità di raccordo con le previsioni di cui all'art. 175 del TUEL (in particolare, il comma 8).

La manovra di riequilibrio di cui all'art. 193 del TUEL si pone, pertanto, come principale misura di salvaguardia degli equilibri, volta ad evitare che la gestione in corso si concluda con un disavanzo di amministrazione, un disavanzo di gestione, o sia comunque compromessa dalla mancata copertura di debiti fuori bilancio e/o da gravi squilibri nella gestione dei residui.

Nel nuovo contesto normativo, assume, inoltre, autonoma rilevanza la nozione di "disavanzo presunto", ovvero sia il disavanzo dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce (art. 186, comma 1-bis del TUEL: *"In occasione dell'approvazione del bilancio di previsione è determinato l'importo del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce"*).

In caso di disavanzo di amministrazione "presunto", l'ente è tenuto ad applicare lo stesso al bilancio di previsione dell'esercizio successivo secondo le modalità previste al comma 1 (cit. art. 188, comma 1 bis, TUEL): la norma consente di tenere conto, sin dall'approvazione del bilancio di previsione, del disavanzo che l'ente presume che si verificherà alla conclusione del ciclo della gestione. In pratica, viene anticipata alla data di approvazione del bilancio di previsione una manovra di ripiano la cui entità (in termini di esatto accertamento del disavanzo di amministrazione) potrà essere nota con certezza soltanto all'approvazione del rendiconto (che avverrà entro il 30 aprile dell'anno successivo). Sono ovviamente fatte salve ulteriori variazioni di bilancio, nel caso in cui l'entità del disavanzo di amministrazione "accertato" all'approvazione del rendiconto lo richiedano (*"A seguito dell'approvazione del rendiconto e dell'accertamento dell'importo definitivo del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, si provvede all'adeguamento delle iniziative assunte ai sensi del presente comma"*, cit. art. 188, comma 1 bis, TUEL).

In particolare, secondo il paragrafo 9.2 del "principio concernente la contabilità finanziaria" individuato nell'allegato 4/2 del decreto legislativo n. 118/2011, *"In occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario procedere alla determinazione del risultato di amministrazione presunto, che consiste in una previsione ragionevole e prudente del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, formulata in base alla situazione dei conti alla data di elaborazione del bilancio di previsione. Nel caso di disavanzo di amministrazione presunto è necessario iscrivere tale posta tra le spese del bilancio di previsione e, a seguito dell'approvazione del rendiconto, variare tale importo, al fine di iscrivere l'importo del disavanzo definitivamente accertato. Nei casi espressamente previsti dalla legge è possibile ripartire il disavanzo tra più esercizi"*. Le modalità di determinazione del risultato di amministrazione presunto sono in dettaglio definite dal paragrafo 9.7 del "principio applicato alla programmazione" individuato nell'allegato 4/1 al decreto legislativo n. 118 del 2011.

A chiusura delle norme appena esaminate, rivestono particolare importanza le disposizioni di cui all'art. 188, comma 1-quater, del TUEL le quali, rispondendo alla medesima "ratio" del previgente art. 191, comma 5, del TUEL, disciplinano le modalità di gestione delle risorse, ove l'ente, avendo già approvato il bilancio di previsione, abbia anche approvato il rendiconto da cui

emerga un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere e da finanziare. Tali norme sono volte a limitare gli impegni e i pagamenti, nelle more dell'approvazione delle necessarie misure di riequilibrio da recepire in variazioni di bilancio. In particolare, *"agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi"* (cit. art. 188, comma 1-*quater*, TUEL).

PQM

Nelle suesposte considerazioni è il parere della Sezione.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, per il tramite del Servizio di supporto, all'Ente istante.

Così deliberato in Napoli, nelle camere di consiglio del 4, 18, 30 novembre 2015.

IL RELATORE

f.to Primo Ref. Innocenza Zaffina

IL PRESIDENTE F.F.

f.to Consigliere Silvano Di Salvo

Depositato in Segreteria in data 30 novembre 2015.

Il Direttore del Servizio di supporto

f.to dott. Mauro Grimaldi