



**REPUBBLICA ITALIANA**

**LA CORTE DEI CONTI**

**IN**

**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA  
LOMBARDIA**

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott.ssa Laura De Rentiis	Primo Referendario
dott. Donato Centrone	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Referendario (relatore)
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

**nell'adunanza in camera di consiglio del 14 luglio 2015**

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

vista la nota n. 29843 del 16 aprile 2015, con la quale la Provincia di Pavia ha chiesto un parere nell'ambito delle funzioni consultive attribuite alle Sezioni regionali di questa Corte; vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta del Sindaco del comune sopra citato;

udito il relatore dott. Paolo Bertozzi.

#### **premessato che**

Con la nota sopra citata il Presidente della Provincia di Pavia formula un parere in merito alla contabilizzazione degli impegni di spesa derivanti da entrate vincolate durante l'esercizio provvisorio e riferisce quanto segue.

Premesso che:

- al di là della natura di ente sperimentatore di alcuni enti, la Provincia di Pavia, come le altre Province lombarde e la Città metropolitana di Milano, a seguito della proroga dei termini per la deliberazione del bilancio di previsione, è in esercizio provvisorio;
- ai sensi dell'art. 11, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come modificato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, in caso di esercizio provvisorio o gestione provvisoria nell'esercizio 2015, gli enti non in sperimentazione applicano la relativa disciplina vigente nel 2014;
- gli enti che hanno sperimentato la contabilità armonizzata applicano i nuovi principi contabili, utilizzando come limite gli stanziamenti assestati dell'esercizio 2015 dell'ultimo bilancio approvato (2014/2016);
- pertanto ai sensi dell'art. 163 comma 3, del TUEL è consentito l'esercizio provvisorio del bilancio, nei limiti, per ciascun intervento, dei corrispondenti stanziamenti di spesa dell'ultimo bilancio approvato, procedendo mensilmente per dodicesimi, con esclusione delle spese tassativamente regolate dalla legge o non suscettibili di pagamento frazionato.

Preso atto che l'art. 18 della legge regionale 5 agosto 2014, n. 24, modificando la legge regionale n. 6/2012, ha introdotto, all'art. 67, i seguenti commi:

*13 bis. Le risorse regionali e statali a copertura degli oneri sostenuti dal 2014 per il rinnovo del contratto collettivo nazionale autoferrotranvieri periodo 2004-2007 sono erogate esclusivamente alle aziende o loro raggruppamenti che:*

- a) a svolgono servizi di trasporto pubblico locale in quanto titolari di contratti e/o concessioni di competenza degli enti locali o delle agenzie di bacino o autorità di bacino*

- lacuale, limitatamente al contingente del personale inquadrato con il CCNL autoferrotranvieri e addetto specificatamente ai servizi di trasporto pubblico locale;*
- b) svolgono servizi ferroviari in quanto titolari di contratto di servizio con Regione Lombardia limitatamente al contingente del personale inquadrato con il CCNL autoferrotranvieri e addetto specificatamente al servizio;*
- c) gestiscono infrastrutture — reti ferroviarie, metropolitane e tranviarie, impianti a fune, depositi funzionali allo svolgimento dei servizi di trasporto pubblico locale e ferroviari regionali, limitatamente al contingente del personale inquadrato con il CCNL autoferrotranvieri.*

*Sono esclusi le aziende o loro raggruppamenti relativamente al personale, seppur inquadrato con CCNL autoferrotranvieri:*

- a) dedicato a servizi complementari al trasporto pubblico regionale e locale;*
- b) dedicato a servizi di trasporto pubblico non rientranti in affidamenti di competenza degli enti o delle agenzie di bacino o autorità di bacino lacuale, per i quali non sussistono obblighi di servizio pubblico.*
- 13 quater. Le risorse riconosciute ai sensi del comma 13-bis, dall'anno 2015 e fino alla piena attuazione dell'articolo 17, sono assegnate ed erogate in quote mensili, per quanto di competenza, alle agenzie di bacino o, sino alla loro costituzione e piena operatività, ai comuni capoluogo ed alle province, quest'ultime destinatarie anche delle quote di competenza dei comuni regolatori non capoluogo, con atto del dirigente competente; le risorse riconosciute alle aziende che erogano servizi regionali di navigazione lacuale sono assegnate alle rispettive autorità di bacino lacuale. Gli enti interessati, ai fini della stabilità economico-finanziaria dei rispettivi affidamenti, provvedono ad erogare le risorse mantenendo la medesima periodicità. Per consentire la quantificazione delle risorse da assegnare annualmente a partire dal 2015 e fino alla piena attuazione dell'articolo 17, le aziende o loro raggruppamenti di cui al comma 13-bis trasmettono, entro sessanta giorni dall'entrata in vigore della legge recante "Assestamento al bilancio 2014/2016 - I provvedimento di variazione con modifiche di leggi regionali" alla competente direzione generale regionale la certificazione relativa al contingente 2014 del personale inquadrato con CCNL autoferrotranvieri, articolata per ciascuna delle eventuali aziende costituenti e comprensiva dei dati relativi ad aziende che, per i medesimi soggetti, erogano servizi di trasporto pubblico in subaffidamento oppure svolgono, in quanto appartenenti al medesimo gruppo, attività di manutenzione delle infrastrutture e del materiale rotabile o attività di amministrazione, contabilità e controllo; la certificazione è corredata della specifica del numero dei dipendenti e del parametro retributivo medio attribuibile a ciascun ambito territoriale".*

Rilevato che la Provincia di Pavia, come gli altri enti di area vasta della Lombardia, dall'esercizio 2015 a seguito delle sopracitate modifiche, deve introitare le somme erogate da Regione Lombardia e pagarle con una specificata tempistica alle aziende di trasporto per garantirne l'equilibrio economico;

Considerato che, applicando in maniera letterale quanto disposto dall'art 163 del TUEL, l'ente si troverebbe impossibilitato ad effettuare la spesa in questione, in quanto si supererebbero i corrispondenti stanziamenti dell'ultimo bilancio approvato 2014 ovvero 2015 per gli enti sperimentatori, anche prescindendo dal vincolo mensile dei dodicesimi.

Tenuto conto che come si evince dai sopracitati commi:

- le somme sono strettamente vincolate essendo definiti da Regione i beneficiari, l'ammontare delle somme assegnate e la tempistica di erogazione;
- un ritardo nei pagamenti alle aziende di trasporto pregiudicherebbe i loro equilibri finanziari e esporrebbe le amministrazioni provinciali a delle esecuzioni forzose.

Analoga problematica potrebbe sorgere, a causa del protrarsi dell'esercizio provvisorio, per altre entrate vincolate che Provincia/Città metropolitana potrebbe ricevere da altri enti e che sono vincolate nel loro utilizzo e nella loro destinazione.

Tutto ciò premesso e considerato si chiede per il caso specifico rappresentato ovvero per altri casi derivanti dall'utilizzo di entrate a specifica destinazione di importo superiore agli stanziamenti utilizzati per l'esercizio provvisorio, se sia più corretto, in attesa dell'approvazione del Bilancio di previsione 2015, procedere predisponendo una variazione all'esercizio provvisorio per consentire il superamento dei vincoli posti dagli stanziamenti assestati 2014 (o 2015 per gli Enti sperimentatori) o in alternativa far transitare le predette somme nei servizi per conto terzi tenuto conto che il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria allegato 4/2 al decreto legislativo n. 118/2011 stabilisce che i servizi per conto di terzi e le partite di giro comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente e che ai fini dell'individuazione delle "operazioni per conto di terzi", l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa.

### **ammissibilità**

L'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "*disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*", prevede che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possano richiedere pareri in materia di contabilità pubblica alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

Quest'ultime risultano quindi investite, per effetto della legge sopra citata, di una nuova funzione di consulenza che si affianca a quella del controllo sulla sana gestione finanziaria degli enti locali, previsto dal precedente comma 7, quale ulteriore esplicitazione delle "forme di collaborazione" tra la Corte dei conti e le autonomie territoriali promossa dalla stessa legge al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica.

La Sezione Autonomie della stessa Corte dei conti, con atto del 27 aprile 2004, in seguito integrato con le deliberazioni n. 5/AUT/2006 e n. 9/SEZAUT/2009, ha fissato i principi e le modalità per l'esercizio della funzione consultiva sopra descritta, individuando, tra l'altro, i soggetti legittimati alla richiesta di parere e le singole materie riconducibili alla nozione di contabilità pubblica.

Questa Sezione regionale è quindi chiamata a verificare, in via preliminare, l'ammissibilità della richiesta in esame, sia sotto il profilo soggettivo (legittimazione dell'organo richiedente) sia sotto il profilo oggettivo (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica).

#### I. Ammissibilità soggettiva.

L'art. 7, comma 8, della citata legge 5 giugno 2003, n. 131, come detto, riserva la facoltà di richiedere pareri in materia di contabilità pubblica esclusivamente alle Regioni e, *"di norma per il tramite del consiglio delle Autonomie locali"*, ai Comuni, alle Province e alle Città metropolitane.

Tale facoltà, stante la natura speciale della funzione consultiva attribuita alla Corte, non può pertanto essere estesa a soggetti diversi da quelli espressamente indicati dalla legge.

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.

La mancata formulazione delle richieste provenienti da Comuni, Province e Città metropolitane per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, secondo il consolidato orientamento della Sezione, non impedisce l'ammissibilità delle stesse, in attesa dell'entrata in funzione del predetto organo.

La richiesta di parere in esame, proveniente dal Presidente della provincia, legale rappresentante dell'ente e, come tale, legittimato a proporla, deve quindi ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo.

#### II. Ammissibilità oggettiva.

La facoltà di richiedere pareri, oltre ad essere limitata ai soggetti sopra indicati, risulta legislativamente circoscritta alla sola materia della contabilità pubblica.

La funzione di consulenza riconosciuta alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti non è quindi di carattere generale, ma, coerentemente con le finalità di coordinamento della finanza pubblica perseguite dalla legge attributiva, si esplica esclusivamente su quesiti attinenti l'interpretazione di norme di contabilità e finanza pubblica, in modo da assicurarne una uniforme applicazione da parte delle autonomie territoriali.

Le Sezioni Riunite della Corte dei conti, chiamate a pronunciarsi nell'esercizio delle funzioni di coordinamento ad esse assegnate dall'art. 17, comma 31, del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, con la deliberazione n. 54/2010, hanno precisato che la funzione consultiva deve svolgersi anche in ordine a quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica, e in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio.

Si ritiene, in ogni caso, che il parere possa essere fornito solo rispetto a questioni di carattere generale che si prestino ad essere considerate in astratto, escludendo ogni valutazione su atti o casi specifici che determinerebbe un'ingerenza della Corte nella concreta attività dell'ente e, in ultima analisi, una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà ed indipendenza riconosciuta alla Corte dei conti dalla Costituzione repubblicana.

Le Sezioni regionali non possono pronunciarsi, inoltre, su quesiti che implicino valutazioni di comportamenti amministrativi suscettibili di interferire con altre funzioni intestate alla stessa Corte dei conti, ad altri organi giurisdizionali o a soggetti pubblici investiti dalla legge di funzioni di controllo o consulenza in determinate materie.

Alla luce delle predette considerazioni la richiesta di parere in esame, pur facendo riferimento ad un caso specifico, può ritenersi ammissibile anche sotto il profilo oggettivo in quanto diretta ad ottenere indicazioni generali sulla corretta assunzione degli impegni per spese vincolate in costanza di esercizio provvisorio.

### **merito**

L'esame nel merito della questione proposta, nei limiti sopra riferiti, richiede di stabilire se nell'ipotesi in cui, in costanza di esercizio provvisorio, un ente benefici dell'assegnazione di nuovi contributi con vincolo di specifica destinazione e gli stanziamenti di spesa previsti nell'ultimo bilancio di previsione approvato relativamente al corrente esercizio finanziario non abbiano la capienza sufficiente per consentire l'assunzione degli impegni per le correlate spese vincolate, si possa procedere ad adottare le necessarie variazioni di bilancio con riferimento ai suddetti stanziamenti di spesa dell'annualità considerata;

oppure, in alternativa, se le predette assegnazioni possano transitare sui "servizi per conto terzi" in ragione del vincolo che esclude qualsiasi discrezionalità dell'ente assegnatario nella destinazione delle somme.

La questione relativa all'assunzione di impegni per spese finanziate con trasferimenti vincolati in esercizio provvisorio è stata recentemente affrontata da questa Sezione con il parere reso con la deliberazione n. 97/2015/PAR del 19 marzo 2015 le cui principali argomentazioni si riportano di seguito.

Va innanzitutto premesso che in un bilancio di tipo finanziario, quale quello degli enti locali, gli stanziamenti di spesa del bilancio di previsione, come è noto, hanno natura autorizzatoria, costituendo un limite agli impegni ed ai pagamenti con la sola esclusione delle previsioni riguardanti i rimborsi delle anticipazioni di tesoreria e i servizi per conto terzi.

La stessa natura di autorizzazione è riconosciuta per le entrate limitatamente alle sole previsioni riguardanti il ricorso all'indebitamento mediante accensione di prestiti.

L'accennata natura autorizzatoria del bilancio di previsione comporta che, in assenza dell'approvazione dello stesso da parte dell'Organo consiliare dell'ente, la gestione finanziaria dell'esercizio debba svolgersi nel rispetto di determinati limiti, fissati dalla legge, a garanzia degli equilibri di bilancio dell'ente e riassunti nella disciplina dell'"esercizio provvisorio e della gestione provvisoria" dettata dall'art. 163 del TUEL.

L'art. 11, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 come modificato dal citato decreto "correttivo" n. 126/2014 precisa sul punto che *"in caso di esercizio provvisorio o gestione provvisoria nell'esercizio 2015, gli enti applicano la relativa disciplina vigente nel 2014, ad esclusione degli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione di cui all'articolo 78, per i quali trova applicazione la disciplina dell'esercizio provvisorio prevista dal principio contabile applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2"*.

Ne viene che il bilancio cui parametrare le gestione in esercizio provvisorio è quello del 2014 per gli enti non in sperimentazione e il 2015 (secondo anno del bilancio di previsione pluriennale 2014-2016) per gli enti sperimentatori.

L'art. 163 del TUEL nel testo in vigore fino al 31 dicembre 2014 consentiva agli enti locali in esercizio provvisorio di effettuare, per ciascun intervento, spese in misura non superiore mensilmente ad un dodicesimo delle somme previste nel bilancio deliberato, con esclusione delle spese tassativamente regolate dalla legge o non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi.

L'art. 163 nel testo novellato in vigore dal 1 gennaio 2015, mantiene ferma la stessa limitazione nel quadro di una più complessa regolamentazione dell'esercizio e della gestione provvisoria affidata anche al principio contabile applicato concernente la

contabilità finanziaria e per la cui completa disamina si rimanda alla citata deliberazione n. 97/2015/PAR.

Tale regolamentazione prevede, in particolare, alcune eccezioni al limite degli impegni per dodicesimi espressamente indicate dallo stesso art. 163, al comma 5, nelle spese:

- tassativamente regolate dalla legge;
- non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi;
- a carattere continuativo necessarie per garantire il mantenimento del livello qualitativo e quantitativo dei servizi esistenti, impegnate a seguito della scadenza dei relativi contratti.

Lo stesso art. 163, al successivo comma 7, prevede possibilità di disporre variazioni di bilancio nel corso dell'esercizio provvisorio, consentendo variazioni del fondo pluriennale vincolato e quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte, e delle spese correlate oltre a quelle previste dall'art. 187, comma 3-*quinquies*, del TUEL concernenti l'utilizzo delle quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione in attesa dell'approvazione del consuntivo.

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria individua, poi, altre ipotesi, tra le quali la possibilità, prevista nel punto 8.5, di variare il bilancio gestito in esercizio provvisorio in relazione all'esigenza di assicurare gli stanziamenti necessari per impegnare spese riguardanti lavori pubblici di somma urgenza o altri interventi di somma urgenza.

Il punto 8.11 considera anche l'ulteriore facoltà di effettuare, con delibera di giunta, variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'ente.

Il punto 8.13, infine, ammette, per quanto riguarda le spese, variazioni agli stanziamenti di competenza dei macroaggregati (compensative all'interno dei programmi) e dei capitoli (compensative all'interno dei macroaggregati, anche prevedendo l'istituzione di nuovi capitoli).

Sulla base di tale disamina, si può rilevare che il caso dei contributi con specifico vincolo di destinazione ricevuti da un ente e accertati in conto competenza dell'esercizio corrente, non è di per sé specificamente considerato dalla disciplina in tema di variazioni di bilancio in esercizio provvisorio.

L'Amministrazione provinciale, pertanto, potrà procedere, in corso di esercizio provvisorio, a variare il bilancio di previsione con riferimento agli stanziamenti di spesa, esclusivamente ove ricorra una delle ipotesi sopra richiamate in cui l'operazione è

ammessa (in questo senso si è espressa anche la Sezione regionale di controllo per la Liguria con la deliberazione n. 36/2015/PAR).

La stessa amministrazione istante prospetta, in via alternativa, la possibilità di far transitare le assegnazioni tra i servizi per conto terzi di cui è espressamente esclusa la natura autorizzatoria e che non soggiacciono, come tali, ai prescritti limiti di impiego fissati per l'esercizio provvisorio.

Si richiamano, al riguardo, le disposizioni di legge e i principi contabili che regolano l'utilizzazione dei capitoli dei servizi per conto terzi come interpretati dalla giurisprudenza della Corte dei conti.

L'art. 168 del TUEL nel testo introdotto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 come modificato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126 stabilisce che *"le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi e le partite di giro, che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti, in assenza di qualsiasi discrezionalità come individuate dal principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni"*.

Il richiamato principio contabile, al punto 7, dopo avere ribadito che le transazioni per conto terzi, non comportando discrezionalità ed autonomia decisionale, non hanno natura autorizzatoria, precisa che la predetta autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa.

Si elencano quasi esempi di servizi conto terzi:

- le operazioni svolte dall'ente come "capofila", solo come mero esecutore della spesa, nei casi in cui l'ente riceva risorse da trasferire a soggetti già individuati, sulla base di tempi e di importi predefiniti;
- la gestione della contabilità svolta per conto di un altro ente (anche non avente personalità giuridica) che ha un proprio bilancio di previsione e di consuntivo;
- la riscossione di tributi e di altre entrate per conto di terzi.

Non costituiscono servizi conto terzi e devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio:

- le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate, quali le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, le spese di giustizia, ecc.;
- le operazioni svolte per conto di un altro soggetto (anche non avente personalità giuridica, comprese le articolazioni organizzative dell'ente stesso) che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni;

- i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti;
- le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio.

Anche nel nuovo ordinamento contabile "armonizzato" degli enti locali l'elemento caratterizzante le entrate e le spese per conto terzi e le partite di giro rimane pertanto il fatto di costituire al contempo un debito ed un credito per l'ente che richiede la contestuale iscrizioni di accertamenti e impegni di pari importo nell'esercizio anche in deroga al principio della competenza potenziata o imputazione a scadenza.

Nel sistema previgente il principio contabile n. 2, approvato il 18 novembre 2008, al punto 25, forniva un'elencazione tassativa dei servizi conto terzi individuati nelle seguenti fattispecie:

- a) le ritenute erariali, ad esempio le ritenute d'acconto IRPEF, ed il loro riversamento nella tesoreria dello Stato;
- b) le ritenute effettuate al personale ed ai collaboratori di tipo previdenziale, assistenziale o per conto di terzi, come ad esempio le ritenute sindacali o le cessioni dello stipendio, ed il loro riversamento agli enti previdenziali, assistenziali ecc.;
- c) i depositi cauzionali, ad esempio su locazioni di immobili, sia quelli a favore dell'ente sia quelli che l'ente deve versare ad altri soggetti;
- d) il rimborso dei fondi economali anticipati all'economista;
- e) i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali;
- f) le entrate e le spese per servizi effettuati per conto di terzi, come ad esempio le elezioni europee, politiche, regionali o provinciali e le consultazioni referendarie non locali, se attivate dai comuni.

Tale elencazione era stata ritenuta espressione del principio generale secondo il quale era ammessa l'imputazione nei servizi in conto terzi solo delle entrate e delle spese che l'ente avesse posto in essere nell'interesse esclusivo di un altro soggetto e che, come tali, non fossero riconducibili, nemmeno mediamente, alle finalità istituzionali dell'ente medesimo.

Il che portava necessariamente ad escludere dal novero dei servizi in conto terzi tutte quelle poste che, pur costituendo al contempo un debito ed un credito come richiesto dall'art. 168 del TUEL, realizzassero anche un interesse proprio dell'ente e che quindi non potevano essere riportate ai casi previsti dal principio contabile n. 2. 25.

Uno specifico interesse dell'ente locale era di regola ravvisabile anche rispetto a spese disposte a fronte di finanziamenti vincolati provenienti da altri soggetti, pubblici e privati, finalizzati ad interventi a favore della comunità amministrata dall'ente medesimo.

L'art. 168 del TUEL attualmente in vigore e il principio contabile applicato richiamato sembrano avere superato il sopra esposto criterio dell'interesse per l'ente a favore del diverso criterio della presenza/assenza di autonomia decisionale e discrezionalità nella destinazione della spesa. L'applicazione del nuovo criterio appare di tutta evidenza con l'espressa esclusione dai servizi conto terzi delle spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, in precedenza comprese nella categoria.

Si deve peraltro ritenere, soprattutto con riferimento ai trasferimenti vincolati a determinate finalità di spesa, che l'assenza di autonomia decisionale e discrezionalità dell'ente debba essere valutata in modo rigoroso sulla base della legge o provvedimento amministrativo che dispone il trasferimento e fissa il vincolo di spesa, in modo che non residui in capo all'ente alcun potere in merito alla scelta di ammontare, tempi e destinatari della spesa stessa.

Ciò in considerazione del fatto che l'irregolare contabilizzazione dei servizi conto terzi può alterare le risultanze del bilancio, compromettendone la veridicità e l'attendibilità soprattutto con riferimento ai parametri di calcolo di diversi limiti di spesa che presuppongono la corretta allocazione di tutte le poste contabili (ad es. in materia di spese di personale, di ricorso all'indebitamento, di anticipazione di cassa, o con riferimento al rispetto del patto di stabilità per gli enti che vi sono soggetti).

Ciò detto, rimane rimessa alla Provincia istante ogni valutazione sulla possibilità di imputare i trasferimenti vincolati nei capitoli dei servizi conto terzi, in ragione della totale assenza di autonomia decisionale e di discrezionalità nella destinazione della spesa nel senso sopra precisato.

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

Nelle considerazioni che precedono è espresso il parere della Sezione.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 14 luglio 2015.

Il Relatore  
(dott. Paolo Bertozzi)

Il Presidente  
(dott. Simonetta Rosa)

Depositato in Segreteria  
il 22/07/2015

Il Direttore della Segreteria  
(dott.ssa Daniela Parisini)