



**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA CORTE DEI CONTI**  
**IN**  
**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA**  
**LOMBARDIA**

composta dai magistrati:

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

**nella camera di consiglio del 22 settembre 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 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'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista la nota n. 3471 pervenuta a questa Sezione in data 02 luglio 2015 (prot. n. 7891) con la quale il Sindaco del Comune di Valmorea (CO) ha chiesto un parere in materia di contabilità pubblica;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna camera di consiglio per deliberare sulla richiamata richiesta di parere;

Udito il relatore, Laura De Rentis;

### **OGGETTO DEL PARERE**

Con la nota indicata in epigrafe il Sindaco del Comune di Valmorea (CO), articola una richiesta di parere, in tema di utilizzo della quota libera dell'avanzo di amministrazione, attraverso due quesiti di seguito riportati.

Con il primo quesito chiede se sia possibile *"finanziare, con la quota libera dell'avanzo di amministrazione, in sede di assestamento, le eventuali maggiori spese correnti che dovessero verificarsi in corso di esercizio"*. Il dubbio origina dalla nuova formulazione dell'art. 187 del D. Lgs. n. 267/2000, il quale, ai punti c) e d), prevede la possibilità di finanziare con l'avanzo di amministrazione solo le spese di investimento e le spese correnti a carattere non permanente, omettendo espressamente quanto previsto nella precedente formulazione dove al punto e) veniva previsto: *"le altre spese correnti solo in sede di assestamento"*.

Con il secondo quesito, inoltre, il Sindaco dell'ente locale istante chiede *"se l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione per le spese correnti in sede di verifica degli equilibri di bilancio, ex art. 193 c. 3, preclude in ogni caso, l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione in sede di assestamento per il finanziamento delle spese correnti"*.

### **PREMESSA**

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta proveniente dal Comune di Valmorea rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7 comma ottavo, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica, nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria, dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131/2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della loro attività amministrativa.

I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o co-amministrazione con l'organo di controllo esterno (per tutte: parere sez. Lombardia, 11 febbraio 2009, n. 36).

Infatti, deve essere messo in luce che il parere della Sezione attiene a profili di carattere generale anche se, ovviamente, la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione. L'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

#### **AMMISSIBILITA' SOGGETTIVA**

Riguardo all'individuazione dell'organo legittimato ad inoltrare le richieste di parere dell'ente comunale, si osserva che il Sindaco del comune è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L.

Pertanto, la richiesta di parere è ammissibile soggettivamente poiché proviene dall'organo legittimato a proporla.

#### **AMMISSIBILITA' OGGETTIVA**

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione, contenuta nel comma 8, dell'art. 7 della legge 131/03, deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma, la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che il co. 8 prevede forme di collaborazione ulteriore rispetto a quelle del precedente comma rese esplicite, in particolare, con l'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Appare conseguentemente chiaro che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali ma che, anzi, le attribuzioni consultive si connotano sulle funzioni sostanziali di controllo collaborativo ad esse conferite dalla legislazione positiva.

Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, co. 31 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno delineato una nozione unitaria della nozione di contabilità pubblica incentrata sul "*sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici*", da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (Delibera n. 54, in data 17 novembre 2010).

Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa che ricade nella esclusiva competenza dell'autorità che la svolge; nonché esclude, altresì, che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali.

Dalle sopraesposte considerazioni consegue che la nozione di contabilità pubblica va conformandosi all'evolversi dell'ordinamento, seguendo anche i nuovi principi di organizzazione dell'amministrazione, con effetti differenziati, per quanto riguarda le funzioni della Corte dei conti, secondo l'ambito di attività.

Con specifico riferimento alla richiesta oggetto della presente pronuncia la Sezione osserva che la stessa, oltre a risolversi in un profilo giuridico di portata generale ed astratta, rientri nel perimetro della nozione di contabilità pubblica, poiché attiene alla disciplina dell'impiego del c.d. "avanzo di amministrazione", dunque, alla materia del bilancio.

Per i suddetti motivi la presente richiesta di parere è conforme ai requisiti soggettivi ed oggettivi di ammissibilità e può essere esaminata nel merito.

#### **MERITO**

Prima di procedere alla trattazione del merito, ai fini dell'individuazione della disciplina applicabile, si ricorda che per gli enti che non hanno partecipato alla sperimentazione, i commi 12 e 16 dell'art. 11 del d.lgs. 118 del 2011 stabiliscono che "12. Nel 2015 gli enti di cui al comma 1 adottano gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, che conservano valore a tutti gli effetti giuridici, anche con riguardo alla funzione autorizzatoria, ai quali affiancano quelli previsti dal comma 1, cui è attribuita funzione conoscitiva. Il bilancio pluriennale 2015-2017 adottato secondo lo schema vigente nel 2014 svolge funzione autorizzatoria. Nel 2015, come prima voce dell'entrata degli schemi di bilancio autorizzatori annuali e pluriennali è inserito il fondo pluriennale vincolato come definito dall'art. 3, comma 4, mentre in spesa il fondo pluriennale è incluso nei singoli stanziamenti del bilancio annuale e pluriennale. [...] 16. In caso di esercizio provvisorio o gestione provvisoria nell'esercizio 2015, gli enti di cui al comma 1 applicano la relativa disciplina vigente nel 2014, ad esclusione degli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione di cui all'art. 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".

**Primo quesito: è possibile "finanziare, con la quota libera dell'avanzo di amministrazione, in sede di assestamento, le eventuali maggiori spese correnti che dovessero verificarsi in corso di esercizio"?**

Nella richiesta di parere il Comune istante precisa che il dubbio origina dalla nuova formulazione dell'art. 187 del D. Lgs. n. 267/2000, il quale, ai punti c) e d), prevede la possibilità di finanziare con l'avanzo di amministrazione solo le spese di

investimento e le spese correnti a carattere non permanente, omettendo espressamente quanto previsto nella precedente formulazione dove al punto e) veniva previsto: "le altre spese correnti solo in sede di assestamento".

Dal tenore della richiesta di parere, si desume che l'amministrazione istante ha approvato il consuntivo 2014 ed ha proceduto ad effettuare il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015. Pertanto, l'ente rientra nell'ipotesi indicata dal principio contabile applicato 9.2 dell'allegato 4.2 (D.lgs. n. 118/11) di avanzo di amministrazione "accertato" ("Il risultato di amministrazione è accertato e verificato a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente").

La composizione del risultato di amministrazione è distinta "in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188" (primo comma art. 187 T.U.E.L.).

Poiché l'Amministrazione riferisce di voler utilizzare "l'avanzo di amministrazione non vincolato", occorre, in particolare, richiamare il successivo secondo comma dell'art. 187 cit. che a chiare lettere afferma che: "La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'art. 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità: a) per la copertura dei debiti fuori bilancio; b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari; c) per il finanziamento di spese di investimento; d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente; e) per l'estinzione anticipata dei prestiti. Resta salva la facoltà di impiegare l'eventuale quota del risultato di amministrazione "svincolata", in occasione dell'approvazione del rendiconto, sulla base della determinazione dell'ammontare definitivo della quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia

esigibilità, per finanziare lo stanziamento riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce". Il comma 3 bis, tuttavia, aggiunge che "L'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222, fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193".

Sempre in ordine all'applicazione dell'avanzo di amministrazione accertato con il consuntivo dell'anno precedente il principio contabile applicato della competenza finanziaria (principio 9.2 dell'allegato 4.2) precisa che "La quota libera del risultato di amministrazione può essere utilizzata con il bilancio di previsione o con provvedimento di variazione di bilancio, solo a seguito dell'approvazione del rendiconto, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità: a) per la copertura dei debiti fuori bilancio; b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio (per gli enti locali previsti dall'articolo 193 del T.U.E.L.) ove non possa provvedersi con mezzi ordinari. Per mezzi ordinari si intendono tutte le possibili politiche di contenimento delle spese e di massimizzazione delle entrate proprie, senza necessariamente arrivare all'esaurimento delle politiche tributarie regionali e locali. E' pertanto possibile utilizzare l'avanzo libero per la salvaguardia degli equilibri senza avere massimizzato la pressione fiscale; c) per il finanziamento di spese di investimento; d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente; e) per l'estinzione anticipata dei prestiti".

Dunque, l'art. 187 T.U.E.L. e il relativo principio contabile applicato stabiliscono un preciso ordine di priorità per l'utilizzo della quota libera dell'avanzo di amministrazione e la *ratio* sottesa a detta regola va ravvisata nell'esigenza di garantire la salvaguardia degli equilibri di bilancio. In altri termini la "destinazione" dell'avanzo libero di amministrazione deve essere conforme sia alle finalità sia all'ordine di priorità indicate dal legislatore.

Pertanto, con specifico riferimento al primo quesito posto dall'Ente, la nuova formulazione dell'art. 187 T.U.E.L. non permette l'applicazione dell'avanzo libero alla spesa corrente "permanente", neanche in sede di assestamento. Infatti, mentre resta possibile il finanziamento di spese correnti «a carattere non permanente» (nella previgente formulazione denominate «spese di funzionamento non ripetitive») sparisce completamente il riferimento alla possibilità di utilizzo «per altre spese correnti solo in sede di assestamento».

**Secondo quesito: "l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione per le spese correnti in sede di verifica degli equilibri di bilancio, ex art. 193 c. 3, preclude in ogni caso, l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione in sede di assestamento per il finanziamento delle spese correnti"?**

Se l'ente locale non è in grado di coprire spese correnti avente carattere permanente con risorse ordinarie, non potendo a tal fine applicare l'avanzo di amministrazione libero, l'unica via percorribile rimane la dichiarazione di disequilibrio ex art. 193 T.U.E.L..

Il terzo comma dell'art. 193 cit. stabilisce che nel corso della procedura per la salvaguardia degli equilibri "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".

Ne consegue che, in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio ex art. 193 T.U.E.L., l'ente locale, solo dopo aver dato atto dell'impossibilità di procedere con mezzi ordinari alla copertura delle spese correnti, può finanziarle con avanzo libero.

In relazione a detta operazione, ad ogni modo, si ricorda che l'ente deve comunque rispettare il principio contabile applicato in precedenza richiamato ("La quota libera del risultato di amministrazione può essere utilizzata con il bilancio di previsione o con provvedimento di variazione di bilancio, solo a seguito dell'approvazione del rendiconto", dopo aver coperto eventuali debiti fuori bilancio, "per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio (per gli enti locali previsti dall'articolo 193 del T.U.E.L.) ove non possa provvedersi con mezzi ordinari. Per mezzi ordinari si intendono tutte le possibili politiche di contenimento delle spese e di massimizzazione delle entrate proprie, senza necessariamente arrivare all'esaurimento delle politiche tributarie regionali e locali. E' pertanto possibile utilizzare l'avanzo libero per la salvaguardia degli equilibri senza avere massimizzato la pressione fiscale").

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

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore

(dott.ssa Laura De Rentiis)

Il Presidente

(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in Segreteria il

23 settembre 2015

Il Direttore della Segreteria

(dott.ssa Daniela Parisini)

