



## **LA CORTE DEI CONTI**

### **Sezione Regionale di Controllo per la Liguria**

composta dai seguenti magistrati:

Dott. Ermanno GRANELLI	Presidente
Dott.ssa Angela PRIA	Consigliere (relatore)
Dott. Alessandro BENIGNI	Primo Referendario
Dott. Francesco BELSANTI	Primo Referendario
Dott. Donato CENTRONE	Referendario
Dott. Claudio GUERRINI	Referendario

Nella camera di consiglio del 10 giugno 2015 ha assunto la seguente

#### **DELIBERAZIONE**

- Vista la lettera prot. n. 43 del 29 aprile 2015, con la quale il Presidente del Consiglio delle Autonomie locali ha trasmesso alla Sezione la richiesta di parere prot. n. 1653, in data 17 aprile 2015, formulata dal Comune di Rocchetta di Vara ai sensi dell'art. 7 della legge del 5 giugno 2003, n. 131;
- Vista l'ordinanza presidenziale n. 23/2015, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione;
- Udito in camera di consiglio il relatore, Dott. Angela Pria;

#### **FATTO**

Il Sindaco del Comune di Rocchetta di Vara ha inoltrato a questa Sezione, una richiesta di parere circa le modalità di redazione del bilancio di previsione 2015.

Nella specie L'Amministrazione premette che:

- *la Regione Liguria con legge regionale n. 24 del 2008 ha riordinato le Comunità montane, riconoscendo "il ruolo delle Comunità montane per la valorizzazione del territorio montano promuovendo la ottimale ed equa distribuzione dei servizi e delle infrastrutture, per lo sviluppo sociale, economico e territoriale delle zone montane" (articolo 2);*
- *la legge regionale n. 23 del 2010 all'articolo 12 ha soppresso la neocostituita Comunità montana "Val di Vara";*
- *la legge regionale n. 7 del 2011, agli articoli 7 e 9, ha dettagliatamente disciplinato la liquidazione del predetto Ente;*

- la delibera di Giunta regionale n. 768 del 2011 ha preso atto, tra l'altro, del mancato rispetto dei termini di consegna fissati ai Commissari per la presentazione di un piano di liquidazione delle soppresse Comunità montane ai sensi del comma 9, articolo 9 della citata legge regionale n.7 del 2011;
- il Commissario liquidatore, con nota prot. n. 193 del 31 agosto 2012, ha previsto la chiusura in avanzo della procedura liquidatoria della soppressa Comunità montana Val di Vara;
- la delibera di Giunta regionale n. 376 del 2013 ha rilasciato nulla osta per la cessione (gratuita, previa assunzione dei relativi mutui) di beni immobili della cessata Comunità montana Val di Vara alla provincia di La Spezia, opere appena costruite anche con contributi europei per rilevanti importi la cui documentazione è conservata ad Ovada (AL), dove è stato trasferito in outsourcing l'archivio della Comunità montana;
- la legge regionale n. 40 del 23 novembre 2013, all'articolo 11 recante "Norme per le procedure di liquidazione delle soppresse comunità montane" ha previsto che:
  - "1. I commissari liquidatori sono autorizzati a definire piani di rientro dei crediti vantati dalle soppresse comunità montane nei confronti dei Comuni, maturati fino alla data di entrata in vigore della presente legge.
  2. l'entità dei crediti di cui al comma 1 è determinata dalla quota capitale, senza interessi, risultante dagli accertamenti effettuati dai commissari liquidatori nel corso della procedura di liquidazione.
  3. I piani di rientro dei crediti vantati dalle soppresse comunità montane nei confronti dei Comuni sono approvati dai commissari liquidatori e dai Comuni e definiscono modalità e termini di pagamento in quote annuali, senza applicazione degli interessi, fino ad un massimo di quindici annualità.
  4. A partire dal 1° gennaio 2015, per i Comuni che non abbiano approvati i piani di cui al comma 3, la Regione non procede a pagamenti sino all'approvazione dei piani stessi";
- i decreti n. 37 e 40 del Commissario liquidatore hanno trasferito, a titolo gratuito, sulla base della citata delibera n. 376, mezzi e beni immobili alla provincia di La Spezia;
- a fronte della prevista cessione gratuita delle proprietà della Comunità montana il commissario liquidatore ha richiesto al Comune istante la somma di € 34.843,76 (di cui € 23.759,60 per cofinanziamento di investimenti in opere non trasferite al Comune né presenti nell'inventario della soppressa Comunità montana di Val di Vara).

Sulla base di quanto esposto in premessa, il Comune pone i seguenti due quesiti:

- 1) se, in sede di redazione del Bilancio di previsione 2015, sia lecito iscrivere la somma richiesta dalla Comunità montana Val di Vara in liquidazione, nonostante la determinata dispersione, a titolo gratuito, dei beni mobili ed immobili dell'Ente soppresso, considerabile come la risultanza di una gestione comune delle funzioni e deleghe attribuite alla Comunità dai singoli Comuni per raggiungere fini istituzionali e gestionali;

2) se invece detta richiesta non debba ritenersi un danno erariale per il Comune, già discriminato dal mancato riconoscimento di alcuna parte dei beni patrimoniali dell'ex Comunità montana, che saranno ceduti, come arbitrario contributo in quota capitale, soltanto ad alcuni Enti membri della soppressa Comunità montana.

### **DIRITTO**

La richiesta di parere è da considerarsi ammissibile sotto il profilo soggettivo e procedurale, poiché è stata sottoscritta dall'organo legittimato a rappresentare l'Amministrazione ed è stata trasmessa tramite il Consiglio delle Autonomie Locali della Liguria, nel rispetto delle formalità previste dall'art. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131.

In ordine al requisito oggettivo si osserva che la questione evidenziata dal Comune e riassunta nella richiesta di parere non può costituire oggetto di attività consultiva, in quanto l'articolo 7 della legge n. 131 del 2003, prevede che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali, ma le attribuzioni consultive si connotano sulle funzioni di controllo conferite dalla legislazione.

I principi e le modalità per l'esercizio dell'attività consultiva sono stati fissati dalla Sezione delle autonomie, nell'adunanza del 27 aprile 2004, modificati ed integrati con le successive delibere n. 5/AUT/2006 e n. 9/AUT/2009. Nelle richiamate delibere si è stabilito che la funzione consultiva non può intendersi come consulenza generale agli enti, alle norme e principi che disciplinano la gestione finanziaria e del patrimonio o comunque a temi di carattere generale nella materia contabile.

Le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge n. 78 del 2009, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 102 del 2009, hanno delineato una 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 del 17 novembre 2010).

Tanto premesso, si rileva che la richiesta di parere risulta parzialmente ammissibile sotto il profilo oggettivo. In particolare, il primo quesito, per come formulato, appare finalizzato ad ottenere, più che un parere di rilievo generale, un apporto volto alla soluzione di una vicenda concreta, avente ad oggetto, peraltro, una problematica oltremodo complessa e della quale non si conoscono i risvolti di fatto in modo completo ed esaustivo. Nella sostanza, si chiede a questa Corte di procedere ad un'indebita forma di cogestione o coamministrazione nell'attività amministrativa e provvedimentale dell'ente.

Pertanto lo scrutinio della Sezione deve essere limitato agli aspetti di carattere generale e, in particolare, all'illustrazione del quadro normativo di riferimento in materia di redazione del bilancio di previsione che, dal 2015, come noto, risulta disciplinato dalla legislazione sull'armonizzazione

contabile (decreto legislativo n. 118 del 2011, come integrato dal decreto legislativo n. 126 del 2014) e dai relativi principi contabili.

Sulla base dei principi emergenti dalla normativa richiamata, il Comune può trarre elementi per la decisione da assumere nel caso concreto. Quest'ultima, in aderenza al sistema di controllo finanziario attualmente vigente, sarà oggetto di valutazione da parte della Sezione regionale secondo le modalità previste dall'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e dall'art. 148-*bis* del decreto legislativo n. 267 del 2000 (in base ai quali le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, esaminano la gestione finanziaria degli enti locali per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria).

Il secondo quesito, invece, in aderenza alla costante giurisprudenza della Corte, risulta inammissibile, in quanto chiede di effettuare una delibazione preventiva circa l'eventuale sussistenza di responsabilità amministrativa in capo ai soggetti agenti, interferendo con l'esercizio di altra funzione attribuita ad altro plesso della Corte dei conti.

Venendo al merito, va ricordato come l'articolo 151 del decreto legislativo n. 267 del 2000, nel deliberare i principi generali in base ai quali gli enti locali devono programmare la propria gestione, dispone che le previsioni del bilancio siano elaborate sulla base delle linee strategiche contenute nel documento unico di programmazione, osservando i principi contabili generali ed applicati allegati al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

Il successivo articolo 162, rubricato "Principi del bilancio", precisa che gli enti locali devono deliberare annualmente il bilancio di previsione finanziario, riferito ad almeno un triennio, al cui interno le previsioni di competenza e di cassa devono osservare i principi contabili generali e applicati allegati al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. In particolare, in virtù del comma 5, il bilancio di previsione va redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento.

Nello specifico, il Principio contabile della programmazione, allegato 4/1 al decreto legislativo n. 118 del 2011, ribadisce come le previsioni di competenza finanziaria siano elaborate in coerenza con i Principi generali, allegato 1 al decreto legislativo n. 118 del 2011, e rappresentano le entrate e le spese che si prevede saranno esigibili in ciascuno degli esercizi considerati, anche se la relativa obbligazione è sorta in esercizi precedenti. Lo stesso Principio della programmazione evidenzia come la previsione delle entrate rappresenta quanto l'amministrazione ritiene di poter ragionevolmente accertare in ciascun esercizio contemplato nel bilancio, mentre quelle di spesa, predisposte nel rispetto dei principi contabili generali della veridicità e della coerenza, devono tener conto dei riflessi finanziari delle decisioni descritte nel documento di programmazione.

Il Principio generale della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, a sua volta, impone che nei dati contabili di bilancio sia rappresentata la reale condizione delle operazioni di

gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria dell'esercizio. Tale principio, prosegue, è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste, che invece devono essere ponderate secondo una rigorosa analisi.

Pertanto, le previsioni, e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale, devono essere sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti (principio dell'attendibilità).

Il principio si chiude esplicitando che i documenti contabili che non rispettano il principio della veridicità e gli altri allo stesso collegati (fra i quali assume rilevanza, nel caso di specie, quello dell'attendibilità) non possono acquisire il parere favorevole da parte degli organi preposti al controllo e alla revisione contabile.

In questa direzione, anche al fine di rendere palesi le motivazioni che hanno indotto l'ente ad inserire determinate poste all'interno dei documenti di bilancio, il paragrafo 9.11 del Principio contabile applicato della programmazione prevede che gli enti redigano una "nota integrativa al bilancio di previsione". Quest'ultima, costituente allegato necessario al bilancio di previsione, deve presentare un contenuto minimo costituito, fra gli altri, dai criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Infatti, come noto, le previsioni di bilancio presentano fisiologici margini di incertezza e, per tale motivo, il legislatore individua e disciplina degli strumenti che permettano di coniugare programmazione e flessibilità. Oltre al caso classico delle variazioni e del fondo di riserva (oggetto di normazione negli artt. 175 e 166 del decreto legislativo n. 267 del 2000), rileva, nella fattispecie prospettata dal comune istante, il fondo per spese potenziali disciplinato dall'art. 167 del d.lgs. n. 267/2000. In base alla norma indicata, riprendendo criteri di iscrizione propri della contabilità economico-patrimoniale, permette agli enti locali di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", accantonamenti riguardanti passività potenziali. Su questi ultimi non è possibile impegnare e pagare. I relativi prelevamenti, come prescritto dall'art. 176 del decreto legislativo n. 267 del 2000, sono di competenza dell'organo esecutivo e possono essere deliberati sino al 31 dicembre di ciascun anno. Se, a fine esercizio, questo non accade, le relative economie confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabile ai sensi di quanto previsto dall'art. 187, comma 3 (quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo).

L'esigenza di prudenza che deve permeare le previsioni di bilancio, imponendo di inserire al loro interno anche poste riferite ad obbligazioni passive solo potenziali, è ripresa dal Principio contabile applicato della contabilità finanziaria, allegato 4/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011, che, al paragrafo 5.1, lett. h), precisa come, nel caso di un contenzioso (cui può essere di fatto assimilata la situazione di contrasto interpretativo fra enti in ordine alla debenza di determinate somme, prospettata dal comune istante), si sia in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione, tuttavia, l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine il Principio ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi e impone all'organo di revisione dell'ente di verificarne la congruità dell'accantonamento.

Quanto esposto rende evidente la differenza esistente, a livello normativo, fra la previsione di spesa, che costituisce, nell'osservanza dei principi contabili, criterio di quantificazione degli stanziamenti del bilancio ed il successivo impegno di spesa, ai cui fini, come prevede, l'art. 183 del decreto legislativo n. 267 del 2000 è necessaria l'insorgenza di una obbligazione giuridicamente perfezionata, in virtù della quale viene costituito il vincolo sulle previsioni di bilancio.

Pertanto, nella fattispecie prospettata dal Comune istante, alla luce dei principi generali di attendibilità e prudenza che devono presidiare, fra gli altri, la formazione delle previsioni di bilancio, appare non solo possibile, ma altresì doveroso, allocare nei fondi per passività potenziali una somma, adeguatamente stimata dai competenti uffici interni, a garanzia dell'eventuale esborso che il Comune potrebbe sostenere all'esito della definizione dei rapporti liquidatori della Comunità montana.

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

La Sezione Regionale di controllo della Corte dei conti per la Liguria rende il proprio parere nelle considerazioni sopra esposte.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura del funzionario preposto alla segreteria, al Sindaco del Comune di Rocchetta di Vara.

Il Relatore  
(Angela Pria)  
Firmato digitalmente

Il Presidente  
(Ermanno Granelli)  
Firmato digitalmente

Depositata in Segreteria il 17 giugno 2015  
Il Funzionario Preposto  
(Michele Bartolotta)