



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

Composta dai Magistrati:

Fulvio M. Longavita	Presidente
Rossella Cassaneti	Consigliere
Alessandro Forlani	Consigliere
Rossella Bocci	Consigliere (relatore)
Francesco Sucameli	Primo Referendario
Carla Serbassi	Primo Referendario

**nella camera di consiglio dell'8 novembre 2018**

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 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 (TUEL);

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'atto d'indirizzo della Sezione delle Autonomie del 27 aprile 2004, avente ad oggetto gli indirizzi e i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva;

Vista la nota prot. 3199 del 30.10.2018 con cui il Sindaco del Comune di Casaleto Spartano (Sa) ha chiesto un parere ai sensi dell'art. 7 della Legge n. 131/2003;

Vista la nota prot. 3201 del 30.10.2018 con cui il Sindaco del Comune di Casaleto Spartano (Sa) ha chiesto un parere ai sensi dell'art. 7 della Legge n. 131/2003;

Considerata l'esigenza di trattazione congiunta dei predetti pareri per ragioni di connessione soggettiva e oggettiva;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla prefata richiesta;

Udito il relatore, Rossella Bocci.

### **FATTO**

Con la nota n. 3199 del 30.10.2018 dettagliatamente descritta in epigrafe il Sindaco del Comune di Casaletto Spartano ha chiesto lumi circa l'applicazione dell'avanzo vincolato, destinato e accantonato in presenza di disavanzo da riaccertamento straordinario.

Con la successiva nota prot. 3201 in pari data il medesimo Sindaco, premesso di aver "formulato parere alla Corte dei Conti per l'utilizzo di avanzo vincolato", ha chiesto di conoscere "*la possibilità per l'ente di accettare un atto di liberalità da parte di soggetti terzi*" per l'importo di euro 21.100,00 al fine partecipare nella misura di euro 100.000,00 alla realizzazione di un progetto di "restauro" viario finanziato dalla Regione Campania per un importo superiore al milione di euro.

### **DIRITTO**

1. Entrambe le richieste di parere risultano ammissibili sotto il profilo soggettivo e procedurale in quanto sottoscritte dall'Organo legittimato a rappresentare l'Ente.

2. Per quanto concerne l'ammissibilità in senso oggettivo, occorre considerare quanto segue.

2.1. La prima richiesta di parere in esame n. 3199 del 30.10.2018 può essere utilmente scrutinata da questo Collegio, posto che la corretta interpretazione della normativa applicabile in relazione alla eventuale applicazione dell'avanzo vincolato, destinato e accantonato in presenza di disavanzo da riaccertamento straordinario rientra senza dubbio nella nozione di "contabilità pubblica" delineata nelle pronunce di orientamento generale delle Sezioni riunite in sede di controllo (cfr., in particolare, deliberazione n. 54/CONTR/10) e della Sezione delle autonomie (cfr., in particolare, deliberazioni n. 5/AUT/2006, n. 9/AUT/2009 e n. 3/AUT/2014) per delimitare l'ambito di esercizio della funzione consultiva delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti. In proposito va ricordato che questa Corte, con pronunzia resa a Sezioni Riunite in sede di nomofilachia contabile ex art.17 comma 31 D.L. n.78/2009 (del. n.54/contr/2010), ha ritenuto di confermare l'orientamento già assunto dalla Sezione Autonomie (del. n.5 del 17.02.2006) nel senso che la nozione di "*contabilità pubblica*" ai fini dell'esercizio dell'attività consultiva ex art.7 comma 8 L. n.131/2003 vada interpretata "*nell'ambito di una impostazione tendente a privilegiare un'accezione strettamente inerente ad attività contabili*

*in senso stretto, ha espresso l'esigenza che la nozione di contabilità pubblica ... "assuma 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".*

Quanto poi alla sussistenza degli altri requisiti di ammissibilità oggettiva, la richiesta di parere in esame, relativa alla disciplina dei limiti all'applicazione delle quote vincolate in caso di disavanzo di un ente locale, presenta il carattere della generalità e dell'astrattezza, giacché consente di indicare principi utilizzabili anche da parte di altri enti, qualora insorgesse la medesima problematica interpretativa. La dettagliata descrizione della fattispecie concreta che ha generato l'esigenza di porre il quesito in esame, inclusa quella riferita ai risultati contabili dei prospetti dimostrativi di cui all'allegato n. 4/2 del D. lgs. N. 118/2011 non riportata nella narrazione in fatto di cui sopra, non esclude che il quesito possa essere esaminato dalla Sezione in termini di generalità e astrattezza. La questione, infine, non interferisce con funzioni di controllo o giurisdizionali svolte dalla magistratura contabile, né con un giudizio civile o amministrativo pendente. La richiesta è, pertanto, ammissibile e può essere esaminata nel merito.

La seconda richiesta di parere n. prot. 3201 in pari data 30.10.2018 con cui il Sindaco ha chiesto lumi circa *"la possibilità per l'ente di accettare un atto di liberalità da parte di soggetti terzi"* al fine di cofinanziare un progetto di opera pubblica, viceversa, non presenta i caratteri necessari ad una disamina della Corte dei conti, quale organo magistratuale in posizione di terzietà ed indipendenza. Il limite della funzione consultiva, delineato in base al citato art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 (Sezioni Riunite, Delibera n. 54 del 17-11-2010), esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa che ricade nell'esclusiva competenza dell'autorità che la svolge. I quesiti, oltre a riguardare una questione di contabilità pubblica, devono avere – come sopra visto- carattere generale ed essere astratti, cioè non direttamente funzionali all'adozione di specifici atti di gestione, che afferiscono alla sfera discrezionale della potestà amministrativa dell'ente. Devono quindi ritenersi inammissibili le richieste concernenti valutazioni su casi o atti gestionali specifici, tali da determinare un'ingerenza della Corte nella concreta attività dell'Ente e, in ultima analisi, una compartecipazione all'amministrazione attiva, come nell'ipotesi prospettata con la citata richiesta di parere, data la concretezza della fattispecie e l'assenza di aspetti di carattere generale da esaminare. La richiesta di parere in esame è pertanto inammissibile oggettivamente.

3. Sulla scorta delle suesposte osservazioni, dunque, la questione di merito sulla quale questo Collegio è chiamato nuovamente a pronunciarsi su richiesta del Comune su epigrafato con nota n. 3199 del 30.10.2018, riguarda la possibilità per un ente locale di fare applicazione dell'avanzo di amministrazione (vincolato e accantonato) in presenza di disavanzo (da riaccertamento straordinario). Per determinare la misura dell'applicazione di quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, in presenza di disavanzo, in assenza di una disciplina espressa di legge, occorre rifarsi al precetto dell'equilibrio e alla clausola generale della copertura economica e finanziaria delle spese (art. 81 e 97 Cost.). Nel nuovo sistema della contabilità armonizzata, infatti, improntato ad una maggiore prudenza (Allegato 1 D.lgs. n. 118/2011, punto 9), sussistono più rigorosi limiti al finanziamento della spesa mediante applicazione del risultato di amministrazione. Tali limitazioni sono ricollegabili ad un sistema di finanziamento della spesa degli esercizi futuri più rigido, che impone di verificare che in ogni esercizio la copertura giuridica sia qualificata in termini di "sostenibilità finanziaria". A tale proposito la Sezione regionale di controllo della Corte per il Piemonte ha, per prima, affermato che *«il risultato di amministrazione [costituisce] una valida copertura in competenza solo ove sia positivo; in caso di disavanzo, i vincoli di destinazione delle risorse confluenti a fine esercizio nel risultato di amministrazione permangono e l'Ente deve ottemperare a tali vincoli attraverso il reperimento delle risorse necessarie per finanziare gli obiettivi cui sono dirette le entrate vincolate refluite nel risultato di amministrazione negativo o incapiante»* e *«nel caso di risultato di amministrazione negativo l'Ente dovrà, anziché [applicare direttamente le quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione,], reperire ex novo le risorse necessarie a sostenere le spese cui erano originariamente destinate le entrate vincolate/accantonate nel risultato di amministrazione e nel successivo bilancio preventivo occorrerà trovare le risorse necessarie a finanziare le connesse spese, altrimenti prive di copertura effettiva»* (SRC Piemonte n. 134/2017/PARI. Allegato, pag. 103 e ss.).

Anche questa Sezione si è espressa nel senso indicato: *«Resta fermo che nel caso di risultato di amministrazione negativo l'Ente dovrà, anziché operare in base a quanto prescrive l'art. 175 del Tuel, reperire ex novo le risorse necessarie a sostenere le spese cui erano originariamente destinate le entrate vincolate/accantonate nel risultato di amministrazione e nel successivo bilancio preventivo occorrerà trovare le risorse necessarie a finanziare le connesse spese, altrimenti prive di copertura effettiva. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate ed accantonate, la differenza è iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare. Va sottolineato, infatti, che in caso di disavanzo, le quote vincolate del risultato di*

*amministrazione sono esse stesse un debito da onorare e non certamente una copertura (Corte cost. 70 e 192, 89/2017). Ciò vuol dire che, una volta reperite le risorse per coprire, integralmente, il disavanzo determinato dall'integrale contabilizzazione di vincoli e accantonamenti (reperendo risorse vere a copertura del debito che il disavanzo stesso rappresenta), la possibilità di utilizzare l'accantonamento (per cui si è già provveduto a reperire la copertura in bilancio) presuppone, da un lato, il verificarsi del rischio, dall'altro una variazione di bilancio ex art. 175 Tuel che consenta di aumentare lo stanziamento del programma corrispondente, previo "svincolo" della risorsa accantonata e nuova valutazione della congruità del rimanente fondo rischi" (deliberazioni nn. 238/2017/PAR; 59/2018/PAR; n. 98/2018/PAR; in senso conforme SRC Campania n. 249/2017/PRSP e SRC Liguria n. 103/2018 PRSP).*

Questo orientamento è stato condiviso anche dalle Sezioni riunite di questa Magistratura, con la sentenza n. 24/2018//EL, la quale ha espressamente affermato: *«Queste Sezioni riunite ritengono di condividere l'orientamento ermeneutico della Sezione regionale (cfr. in termini SRC Piemonte 23/2017; SRC Campania 249/2017/PAR; SRC Liguria 103/2018/PRSP) in quanto coerente con i principi informativi del nuovo sistema contabile ed in linea con le coordinate offerte dalla giurisprudenza costituzionale con le sentenze n. 70 e n. 192 del 2017. D'altro canto, la riflessione in atto presso la Commissione Arconet per l'adozione di un intervento normativo volto ad ovviare alle conseguenze di tale rigorosa ricostruzione – documentata dalla difesa dell'Ente con la produzione del verbale relativo alla riunione dell'11 aprile 2018 – costituisce, a parere di questo Collegio, conferma della fondatezza dell'assunto».*

Il Collegio sottolinea, in linea con l'orientamento già espresso in passato, che la contabilità finanziaria affida al disavanzo e alla sua applicazione in spesa la funzione di ripristinare l'equilibrio alterato, "recuperando" le risorse mancanti per ripristinare la capienza del risultato di amministrazione rispetto ai fondi necessari per garantire tali spese e coprire l'ente da tali rischi finanziari; è peraltro vero che il vigente sistema conosce "endemicamente" varie forme di "spalma-debiti" (ripiano del "disavanzo ordinario" ex artt 193 e 188 Tuel, disavanzo "straordinario" o da armonizzazione ex art. 3 del d.lgs. n. 118/2011; disavanzo da neutralizzazione ex d.l. n.35/2013 e art. 6 d.l. n.78/2015, L. n.208/2015 commi 692-700; disavanzo da predissesto ripianabile in 4/20 anni ex art. 243 bis del Tuel). Per determinare quale sia la misura possibile dell'applicazione di quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, in assenza di una disciplina espressa di legge, occorre rifarsi al precetto dell'equilibrio e alla clausola generale della copertura economica e finanziaria delle spese (art. 81 e 97 Cost.). La *«copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse»* (C. Cost.,

sent. n. 274/2017, punto 4 *in diritto*); si deve altresì ricordare che «*copertura finanziaria ed equilibrio integrano una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti "la forza espansiva dell'art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile"* (sentenza n. 192 del 2012) (Corte costituzionale, sentenza n. 184/2016).

Questa Sezione con la decisione di parificazione del Rendiconto 2015 e 2016 della regione Campania, deliberazione n. 101/2018 del 3 ottobre 2018 (Allegato A, punto 4 pag. 68), cui si rinvia, ha peraltro approfondito il tema in esame e in assenza di norme di riferimento, considerando l'orientamento della Corte costituzionale (sentenze nn. n. 274/2017, punto 4 *in diritto*; 184/2016), ha precisato, in estrema sintesi, quanto segue: “... appare evidente che il criterio in base al quale consentire o definire i limiti dell'applicazione delle quote vincolate, destinate o accantonate del risultato di amministrazione, non può che essere quello della copertura effettiva (*recte della c.d. "sostenibilità finanziaria"*): è necessario, cioè, che la nuova spesa che si intende effettuare e "coprire" col risultato di amministrazione, abbia riscontro in risorse reali (crediti o cassa), effettivamente ancora presenti nel risultato di amministrazione o, in alternativa, ripristinate con un'apposita manovra di bilancio. Ciò presuppone una verifica sul "saldo contabile primario" (o SCP) che è espresso dal risultato di amministrazione di cui alla "Riga A". Tale saldo esprime la misura reale del "risparmio" e delle economie che derivano dagli esercizi precedenti, mediante una differenza secca tra crediti, cassa e passività, risparmi ed economie "prenotati" mediante i fondi e che possono essere "applicati", tramite il risultato di amministrazione, in esercizi successivi. Si può dunque affermare che un ente può applicare in entrata il risultato di amministrazione, a titolo di quota vincolata o accantonata, solo se il SCP risulti: a) positivo; b) o comunque capiente per sostenere la spesa (futura) vincolata o il rischio per cui si è proceduto, in prospettiva, alla creazione di un "fondo". Pertanto: a) in caso di incapienza del risultato di amministrazione ("Riga E" del prospetto dimostrativo); b) e ove il disavanzo non sia applicato nella sua interezza (in deroga alla regola dell'immediato pareggio) per effetto di "norme spalma-debiti"; c) non è possibile applicare automaticamente quote del risultato di amministrazione, ma occorre limitarsi ad applicare quote del risultato di amministrazione in una misura non superiore a:

- il saldo di cui alla "Riga A" del prospetto di sintesi del risultato di amministrazione (SCP). Esso, infatti, esprime risorse esistenti (crediti e cassa) che sopravanzano passività effettivamente contratte (residui passivi) o in corso di perfezionamento/maturazione in termini di

esigibilità (FPV). Si tratta di spese per cui l'amministrazione ha avviato un crono-programma di realizzazione per le quali le risorse "prenotate", secondo la disciplina legislativa, possono essere applicate in entrata, negli esercizi successivi, senza discriminare tra l'ipotesi in cui l'ente si trovi in avanzo o in disavanzo. Quella del FPV, infatti, è una disciplina che si giustifica in un'ottica premiale, per "efficientare" i processi di spesa e a tutela dell'affidamento di coloro i quali stanno per contrarre obbligazioni con la pubblica amministrazione, purché la spesa sorga e si realizzi nei tempi previsti);

- al disavanzo concretamente applicato sia pure ridotto per effetto di norme "spalma-debiti". Infatti, anche se tali norme neutralizzano la capacità del disavanzo di recuperare immediatamente l'equilibrio di bilancio turbato, non può non tenersi conto della sia pure più ridotta manovra di bilancio realizzata attraverso l'applicazione di una quota minore di disavanzo, stabilita da un piano di rientro assentito secondo legge. Per tale ragione, la quota (vincolata, destinata, accantonata) applicabile a previsione deve tenere conto della "quota" di disavanzo effettivamente applicata (DA)".

Con la predetta deliberazione si è evidenziato che: "Tale montante complessivamente determinato (SCP+DA), peraltro, non può essere applicato indiscriminatamente. La prefata sommatoria algebrica definisce lo spazio finanziario per l'applicazione del risultato di amministrazione negli esercizi successivi, per spesa obbligatoria divenuta esigibile negli anni successivi. Il richiamato "spazio", mentre può essere certamente applicato nella sua integralità (e sino a concorrenza) a finanziamento di spesa di investimento, nel caso in cui l'ente abbia dato ricorso ad anticipazioni straordinarie di liquidità, per il finanziamento di spesa di diversa natura, tale montante va comunque nettato del fondo anticipazioni liquidità straordinaria (FAL). Quest'ultimo va altresì diminuito della quota di ammortamento del FAL medesimo prevista per l'anno in programmazione (che si rammenta, deve essere comunque recuperata attraverso il disavanzo applicato, come evidenziato dalla Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 28/2017/QMIG). In caso di "spesa diversa da investimento", la necessità di sottrarre dal SCP il FAL si pone perché altrimenti si realizzerebbe una elusione del divieto di cui all'art. 119, comma 6, Cost, (Corte costituzionale, n. 181/2015 e n. 89/2017); norma per la quale, si rammenta, è stata elaborato la nota interpretazione pretoria delle norme sui mutui trentennali concessi dalla Cassa depositi e prestiti ex D.L. n. 35/2013 ed interventi normativi simili della lettura. L'obiettivo di tale interpretazione, in virtù della quale i residui attivi "liberati" dal pagamento dei debiti con l'anticipazione straordinaria di liquidità non possono dare luogo ad una "espansione della capacità di spesa" (per effetto della formazione di risultato di amministrazione applicabile negli esercizi successivi) verrebbe frustrata da un'applicazione del maggiore SCP generato

*dall'anticipazione straordinaria di liquidità, a beneficio di spesa corrente. Detto in altri termini, diversamente operando ed ammettendo l'impegno integrale del montante sopra determinato (SCP+DA) a finanziamento anche di spesa corrente, l'ente avrebbe recuperato la stessa capacità di spesa che il FAL neutralizza sulla Riga E e sulla Riga A, per il solo fatto di essere spesa obbligatoria e non anche, come richiede la Costituzione, spesa di investimento. In questo modo, l'interpretazione costituzionalmente conforme delle anticipazioni straordinarie di liquidità concesse dal Legislatore, necessaria per non violare l'art. 119 comma 6 Cost., verrebbe "elusa" tramite la tecnica dell'applicazione negli esercizi successivi di quote del risultato di amministrazione".*

Alla luce di quanto esposto, in risposta al quesito in esame, può sottolinearsi che l'orientamento sopra evidenziato riguarda esclusivamente la "spesa obbligatoria" (quote vincolate/destinate ai sensi dell'art. 187 Tuel).

Diversamente per la spesa "non obbligatoria" il sistema, allo stato della disciplina vigente, non consente di applicare l'avanzo di amministrazione, in caso di disavanzo da riaccertamento straordinario, in linea con quanto già evidenziato, se non al netto del Fondo Anticipazione Liquidità e del Fondo Crediti di dubbia esigibilità (SCP+DA-FCDE-FAL) ovvero solo se residua uno spazio possibile (risorse effettive) al netto degli accantonamenti prudenziali previsti come obbligatori per legge (in proposito vedi del. n. 238/2017/PAR di questa Sezione e sentenza n. 24/2018//EL SSRR S.C.).

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

nelle sopra esposte considerazioni è il parere di questa Sezione.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, per il tramite della Segreteria del Servizio di supporto, all'Amministrazione interessata.

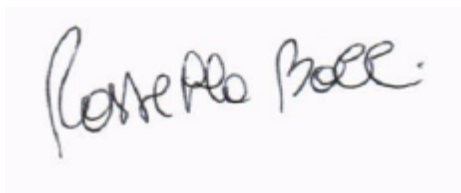
Così deliberato in Napoli, nella camera di consiglio dell'8 novembre 2018

L'Estensore

Rossella Bocci

Il Presidente

Fulvio M. Longavita





Depositata in Segreteria il  
12 novembre 2018  
Il Direttore della Segreteria  
Dott. Mauro Grimaldi