

## LA SEZIONE ENTI LOCALI

Composta dai Signori Magistrati:

Presidente: prof. Salvatore BUSCEMA;

Componenti: prof. Francesco GARRI, dott. Vincenzo BUONASSISI, dott. Nazareno FORTUNI, dott. Sergio RISTUCCIA, dott. Francesco PEPE, dott. Mario ALEMANNI, dott. Mario D'ANTINO, dott. Massimo BUCCILLI, dott. Antonino SANCETTA, dott. Bartolomeo MANNA, dott. Lodovico PRINCIPATO, dott. Antonio MAZZIOTTI, dott. Mario GIAQUINTO, dott. Cataldo VANGI, dott. Corrado VALVO, dott.ssa Rita ARRIGONI PALLOTTA, dott. Umberto CAZZUOLA, dott. Luigi LUZI, dott. Luigi CONDEMI, dott. Guido MACCAGNO.

nell'adunanza del 24 novembre 1986;

esaminati gli atti ed udito il relatore, Consigliere dott. Mario Giaquinto;

## C O N S I D E R A T O

1. Con la legge 9 agosto 1986 n. 488, - di conversione del decreto-legge 1° luglio 1986 n. 318, recante "Provvedimenti urgenti per la finanza locale" - è stata introdotta (art. 1-bis) una disciplina, finalizzata al controllo della gestione dei comuni e delle province,

la quale appare significativamente innovativa, tra l'altro, in ordine ai contenuti dei conti consuntivi di questi enti medesimi. Viene contemplata, infatti, l'eventualità che - secondo la formulazione letterale della norma contenuta nel terzo comma del citato art. 1-bis - "il consuntivo...rechi l'indicazione di debiti fuori bilancio".

Il medesimo terzo comma dispone altresì che "la deliberazione del conto consuntivo dell'esercizio finanziario è adottata entro il 30 settembre dell'esercizio successivo".

In punto di fatto, si deve peraltro constatare un comportamento che appare non influenzato dall'intervenuta innovazione legislativa; e ciò quanto meno alla stregua dei conti consuntivi per l'anno 1985, trasmessi a questa Sezione, ai sensi dell'art. 13 del decreto-legge 22 dicembre 1981 n. 786 convertito con modificazioni nella legge 26 febbraio 1982 n. 51, e sottoposti a preliminare esame.

D'altra parte il Ministero dell'Interno, con lettera del 12 novembre 1986 indirizzata a questa Sezione, si è manifestato avvertito di difficoltà che allo stato si frappongono all'uniforme applicazione della norma, inducendosi conseguentemente a richiedere una pronuncia di questa Sezione medesima sull'opportunità della ado-

zione di provvedimenti idonei a consentirne il superamento.

Non può infine tralasciarsi di considerare che l'intero art. 1-bis in questione presenta *ictu oculi* una portata innovativa anche in termini di principi giuscontabili, la quale peraltro traspare da una formulazione letterale non sempre di immediata intelligenza; come mostra per l'appunto la formulazione che qui specificamente interessa, la quale con apparente contraddittorietà fa cenno di debiti fuori bilancio indicati nel consuntivo e quindi equivalentemente di debiti posti dentro un documento contabile propriamente definibile - e nell'uso definito - come bilancio.

Tutto quanto precede impone una pronuncia interpretativa di questa Sezione, che abbia ad oggetto l'art. 1-bis del citato decreto-legge n. 318 del 1986, investendone esclusivamente la specificata parte relativa all'indicazione dei debiti fuori bilancio. Ovviamente ulteriori aspetti del medesimo articolo succitato potranno essere opportunamente esaminati secondo le esigenze del procedimento esemplificativo. Ulteriori aspetti in ordine ai quali è ovviamente anche da prendere riserva per le eventuali future deliberazioni di questa Sezione che si rendano necessarie in ragione delle circostanze.

2. Il terzo comma dell'art. 1-bis, introdotto dalla legge di conversione del decreto-legge n. 318 del 1986, dopo aver statuito che il conto consuntivo dei comuni e delle province deve essere deliberato entro il 30 settembre dell'anno successivo (si intende: a quello di riferimento), dispone che entro il 15 ottobre, sempre del medesimo anno successivo, il consiglio comunale o provinciale adotti provvedimenti per il riequilibrio della gestione, "qualora per eventi straordinari ed imprevisti il consuntivo si chiuda con un disavanzo di amministrazione o rechi l'indicazione di debiti fuori bilancio".

Evidenti difficoltà interpretative si riconnettono all'esigenza di attribuire preciso significato all'espressione "indicazione di debiti fuori bilancio", per quanto attiene sia alle modalità attuative sia alla definizione concettuale del debito fuori bilancio. Al riguardo soccorre, peraltro, la complessiva logica dell'articolo 1-bis, ispirata - come risulta dall'intitolazione medesima dell'articolo - all'attuazione del controllo della gestione degli enti locali.

In particolare, dalla coordinata lettura dei primi tre commi dell'art. 1-bis citato, è dato desumere che la ratio della norma è di attivare un meccanismo amministrativo di riequilibrio della gestione finanziaria de-

gli enti locali, idoneo a ricondurla con prontezza, in qualsiasi momento in cui se ne presenti la necessità, al punto mediano del pareggio tra entrata e spesa.

Se ne deduce preliminarmente, pertanto, una più ampia e funzionale concezione del pareggio, non più inteso come puro e semplice requisito del bilancio di previsione, bensì come assetto gestionale effettivo da preservare con continuità e con riferimento a tutte le componenti finanziarie e, per alcuni versi, patrimoniali della gestione.

Questa disposizione allora viene a costituire uno degli strumenti di attuazione del principio che anche le aziende pubbliche aventi connotati prevalentemente erogativi o più genericamente le attività di consumo istituzionalizzate devono essere condotte secondo criteri di economicità, di guisa che risulti in ogni momento garantito l'equilibrio di gestione.

Volendo offrire una sia pure sommaria esemplificazione delle molteplici implicazioni che può avere il criterio di economicità, è da assumere: che le scelte operative degli amministratori debbano realizzare la commisurazione della spesa corrente all'effettiva tendenzialità espansiva dell'entrata corrente; che si possa dare ingresso a spese di investimento, o anche solo una tantum, unicamente a condizione che sia stata pre-

ventivamente accertata la relativa copertura offerta da mezzi finanziari specificamente individuati ed attuali; che il ricorso all'indebitamento sia ammissibile soltanto quando la spesa corrente risulti sottodimensionata, rispetto alla corrispondente entrata, di tanto quanto occorra per far fronte in avvenire agli oneri del mutuo; che, infine, sia d'obbligo che, tenuto conto delle esigenze di sostituzione periodica - sovente molto onerosa - dei beni di lenta usura, si provveda con un adeguato dimensionamento della spesa che consenta sostanziali e programmati accantonamenti.

3. La ratio della norma come si è venuta sin qui delineando, fondata come è sulla necessità dell'equilibrio economico, impone di affermare che l'espressione "si chiuda con un disavanzo di amministrazione" deve essere necessariamente intesa in senso sostanziale e non già formale.

Ciò comporta che:

- a) il disavanzo deve essere giustificato in riferimento al mancato successo dell'aggiustamento in corso d'anno (indicazione degli eventi straordinari ed imprevisti);
- b) l'avanzo deve essere effettivo, cioè deve rimanere

tale al netto di tutti i residui passivi perenti esistenti e non ancora prescritti al 31 dicembre dell'anno cui il consuntivo si riferisce;

- c) l'avanzo deve essere attendibile, cioè deve resistere alla prova della fondatezza dei residui attivi e della veridicità dei residui passivi che concorrono a determinarlo.

A questo ultimo punto va riservata particolare attenzione: alla formazione del risultato di amministrazione possono concorrere solo residui attivi revisionati in sede di aggiustamento in corso d'anno ed ulteriormente in sede di approvazione del consuntivo, ed a questi vanno contrapposti non soltanto i residui passivi risultanti dalle scritture contabili bensì anche quegli altri eventuali - definibili "di fatto" - ricollegati in nesso causale con il mancato rispetto in passato delle regole, giuridiche in genere e giuscontabili in particolare, proprie della gestione degli enti locali. Trattasi di quei residui passivi "di fatto" che derivano da impegni assunti irritualmente (senza deliberazione dell'organo collegiale e/o oltre il limite dell'autorizzazione a spendere contenuta e quantificata nel bilancio di previsione), eppure impegni effettivamente tali in senso giuridico (ma non contabile, com'è ovvio) in quanto atti ad esporre l'ente all'azione vit-

toriosa del creditore.

Questi corposi ancorché "invisibili" residui passivi costituiscono a ben vedere dei "debiti fuori bilancio". La espressione è sicuramente ellittica, talché essa va risolta nella seguente: "debiti assunti indipendentemente (e quindi fuori) dalla regolare gestione del bilancio di previsione operante per l'anno dell'assunzione stessa".

4. Tutto quanto precede consente di risolvere il problema dell'interpretazione della frase "qualora...il consuntivo...rechi l'indicazione di debiti fuori bilancio", che a prima vista appare contraddittoria.

Essa va risolta nella seguente: "qualora il risultato di amministrazione (al netto dei residui parenti) esposto nel conto consuntivo debba essere corretto mediante l'indicazione di debiti fuori bilancio".

Che "debba" essere corretto si ricava - oltre che dai principî - dalla ratio dell'intero articolo, quale si è venuta sin qui delineando.

A questo punto è possibile fissare le seguenti proposizioni: il consiglio comunale o provinciale nella sede della deliberazione del conto consuntivo (entro il 30 settembre) è investito del potere-dovere di:



- aggiornare la revisione dei residui;
- accertare il complessivo ammontare di tutti i residui passivi perenti non prescritti alla data di riferimento del deliberando conto consuntivo;
- accertare i debiti fuori bilancio esistenti alla data stessa;
- determinare conseguentemente - ed in contrapposizione con quello "formale" - l'"effettivo" ed "attendibile" risultato di amministrazione.

Ed è detto risultato di amministrazione "effettivo" ed "attendibile" che deve essere preso in considerazione ai fini dell'attivazione o meno delle misure straordinarie di riequilibrio della gestione. Se trattasi di un disavanzo cioè di un risultato di segno negativo (derivante dall'eccesso delle poste di spesa su quelle di entrata, vale a dire rispettivamente dell'eccesso dei residui passivi più debiti fuori bilancio più residui perenti sul complesso dei residui attivi più il denaro in cassa) il consiglio comunale o provinciale deve provvedere al più presto (entro il 15 ottobre successivo) disponendo, tra l'altro, anche l'alienazione di beni patrimoniali "non redditizi" (col che si introduce - come sarà illustrato più avanti - una grave eccezione al principio secondo cui i proventi degli smobilizzi devono essere destinati ad investimenti e non a

spese di consumo).

5. La disposizione, il cui contenuto è stato illustrato, è ricompresa in un contesto normativo che collega vari adempimenti commessi agli enti locali e ne costituisce un momento per così dire terminale.

I criteri a cui adeguare la tenuta della gestione (comma primo), il meccanismo di aggiustamento in corso di esercizio (comma secondo) sono intesi a ricondurre la formazione del disavanzo di amministrazione alle sole ipotesi di "eventi straordinari ed imprevisti". Questo ultimo aspetto, peraltro, costituisce un tema al quale sarà da riservare un adeguato approfondimento, da condursi alla stregua della conoscenza ed analisi delle molteplici realtà gestionali e connesse difficoltà operative, con le quali sono tenuti a confrontarsi gli amministratori degli enti locali.

In questa sede è sufficiente evidenziare che, pur trovando il terzo comma in esame collocazione in una linea di coerente sviluppo avente i logici presupposti nei commi precedenti, la norma, tuttavia, impone subito l'obbligo di attivare il principio di veridicità dei bilanci, che comporta, nel conto consuntivo, una rappresentazione comprensiva di tutte le componenti effet-

tive della gestione e quindi anche dell'indicazione dei debiti fuori bilancio.

Entrata in vigore la norma, l'adempimento di questo obbligo non può essere rinviato a tempi successivi, cioè quando sia stato possibile attuare tutti gli interventi, per così dire preventivamente finalizzati, ad impedire la formazione di un disavanzo di amministrazione.

In fase di prima applicazione, pertanto, la norma assume il significato della doverosità di portare in ogni caso - e cioè anche quando l'ultimo conto consuntivo risulti già deliberato alla stregua del previgente assetto normativo - a conoscenza del consiglio comunale o provinciale l'effettiva situazione finanziaria della gestione; talché è necessario che con ogni possibile sollecitudine sia comunicato al consiglio l'elenco dei debiti fuori bilancio ovvero una dichiarazione di inesistenza degli stessi, costituente integrazione e, per il primo caso, nel contempo, anche rettificazione dell'ultimo consuntivo approvato.

In tal modo il consiglio può prendere con tempestività - e quindi in presenza di una situazione non ulteriormente deteriorata - "provvedimenti per il riequilibrio della gestione".

Proprio per la funzione integratrice rivestita,

l'elenco dei debiti fuori bilancio o la dichiarazione di inesistenza degli stessi deve seguire l'iter formale e procedimentale già percorso dal conto consuntivo relativo all'anno 1985 eventualmente già deliberato: iter che vede i suoi momenti iniziale e finale nella deliberazione del consiglio e nella trasmissione della stessa a questa Sezione.

6. Alla stregua della ratio dell'art. 1-bis in esame, appare evidente che il secondo comma dell'articolo in questione individua l'indice dell'avvenuto scostamento dal punto di equilibrio e cioè ravvisa la vulnerazione del principio di economicità anche nella mera previsione di un disavanzo di amministrazione. Previsione agevole nella pratica perché è possibile determinare periodicamente la reale situazione di amministrazione del momento, attraverso l'andamento della gestione di competenza e di quella dei residui.

Eppertanto l'ente deve - secondo la statuizione del comma in esame - al più tardi entro il 15 ottobre di ciascun anno, configurare una sorta di preconsuntivo. E se per tale via si profila un disavanzo di amministrazione l'ente provvede altresì ad adottare immediatamente le misure del caso.

A questo ultimo riguardo la norma non offre specificazioni, limitandosi a contemplare la doverosità di "misure necessarie a ripristinare il pareggio". Risultando evidente, peraltro, che almeno in prevalenza i possibili interventi potranno sostanziarsi soltanto in riduzioni e/o soppressioni di stanziamenti di spesa, è d'uopo precisare che il ripristino dell'equilibrio gestionale deve essere realizzato separatamente per comparto corrente e comparto degli investimenti. A questa conclusione induce anzitutto il primo comma dell'articolo in esame, nel quale, per l'appunto, si fa cenno di distinti equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti.

Non si potrà, pertanto, fare fronte ad uno squilibrio ingenerato dalla gestione di parte corrente con la soppressione o la riduzione di una spesa per investimento, ciò equivalendo alla distrazione di una entrata in conto capitale a vantaggio della medesima gestione di parte corrente. Ciò, d'altra parte, è indirettamente confermato dal successivo comma terzo che esclude l'utilizzazione a fini di risanamento delle entrate provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge. Né infine appare influente in senso contrario il fatto che il medesimo

comma terzo ammetta che per il riequilibrio della gestione possano essere utilizzati i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali non redditizi. Infatti è da rilevare che l'uso del participio presente "derivanti" induce a ritenere che debba trattarsi di nuova entrata cioè di alienazioni da preventivare ex novo con riferimento specifico al fine del risanamento. D'altra parte trattasi di previsione normativa di natura affatto eccezionale - in quanto deviante rispetto al principio secondo cui i proventi degli smobilizzi patrimoniali devono trovare utilizzazione esclusiva nella realizzazione di investimenti - e perciò da applicare strettamente entro i limiti ai quali essa è espressamente riferita.

Con riferimento al tema delle possibili "misure necessarie a ripristinare il pareggio" è opportuno fare cenno anche all'esigenza che le misure stesse risultino adeguate - oltre che al comparto entro il quale lo squilibrio si è determinato, distinguendo, come si è visto, tra gestione di parte corrente e gestione degli investimenti - alla natura delle cause generatrici del disavanzo, tenendo separate quelle di ordine strutturale da quelle meramente contingenti. Va da se, pertanto, che il disavanzo di amministrazione risultante - o per la parte risultante - dall'ultima gestione di competen-

za perché caratterizzata dalla persistente inadeguatezza della entrata corrente rispetto all'omologa spesa, dovrà essere fronteggiato con una limitazione di spesa ovvero un incremento di entrata idoneo ad operare con continuità in avvenire. Analogamente, al disavanzo risultante - o per la parte risultante - da squilibri propri della gestione dei residui, risalenti a passati e contingenti eccessi di spesa, si potranno contrapporre interventi aventi effetto immediato ma inidonei a dispiegare effetti duraturi.

Conclusivamente sul punto, è da affermare che ad ogni "previsione" di un disavanzo di amministrazione - come d'altra parte ad ogni vero e proprio accertamento dello stesso (successivo comma terzo) - dovrà seguire di necessità un'adeguata analisi atta a lumeggiarne la genesi quanto al comparto, nonché alla natura e collocazione temporale delle specifiche cause.

7. Da tutto quanto precede risulta che la struttura del conto consuntivo - già delineata dall'art. 219 del regolamento per l'esecuzione della legge comunale e provinciale, approvato con regio decreto 12 febbraio 1911 n. 297 e modificato dal decreto del Presidente della Repubblica 19 giugno 1979 n. 421 - riceve una ul-

teriore modifica per effetto dell'art. 1-bis in esame. Il discorso si riferisce specificamente al "quadro riassuntivo della gestione finanziaria" di cui al n. 12 dell'art. 1 del decreto ministeriale 23 febbraio 1983 (G.U. n. 78 del 21.3.1983), approvativo del vigente schema di conto consuntivo dei comuni e delle province.

Detto quadro già prevede la "correzione" del risultato di amministrazione mediante la contemplazione dei "residui passivi perenti"; occorre tuttavia che in esso venga introdotta la precisazione che devono essere indicati tutti i residui passivi perenti (e non ancora prescritti) esistenti al 31 dicembre e non già solo quelli cancellati nell'anno cui il consuntivo si riferisce. Il risultato della indicata "correzione", nello schema vigente, viene indicato come "avanzo o disavanzo di amministrazione disponibile al 31 dicembre"; in embrione almeno c'è già la prefigurazione dell'effettività del risultato di amministrazione tanto più che l'espressione "disavanzo disponibile" risulta chiaramente incongrua, talché essa è da modificare opportunamente.

Inoltre lo schema del quadro in parola è anche da integrare mediante l'inserimento della voce "debiti fuori bilancio" (opportunamente illustrata con apposita nota in calce). L'inserimento di questa voce risponde all'esigenza di rivalutare e riaffermare il principio



della veridicità ed universalità del bilancio. Essa d'altra parte si riferisce a materia non necessariamente a conoscenza del ragioniere dell'ente o comunque dell'ufficio competente alla stesura della bozza di conto consuntivo destinata all'esame del consiglio comunale o provinciale.

E' d'uopo peraltro che il consiglio deliberi sul punto sulla scorta di una specifica dettagliata informativa.

Occorre pertanto che la bozza di conto consuntivo sia portata all'esame del consiglio accompagnata da un elenco dei debiti fuori bilancio, a firma del sindaco o presidente e del segretario. Deve trattarsi dell'elencazione dei singoli debiti fuori bilancio, con l'indicazione per ognuno di tutti gli elementi atti a definirne la genesi, la collocazione temporale, la causale, il creditore e l'importo. Ma non basta, occorre altresì che l'illustrazione in parola sia arricchita dalla certificazione che non esistono altri debiti fuori bilancio. Ovviamente una certificazione analoga sarà necessaria anche nel caso in cui manchi l'elencazione per inesistenza di debiti fuori bilancio.

E' intuitivo che difficoltà - peraltro più d'ordine teorico che pratico - si frappongono alla certificazione suindicata, in connessione con il fatto che i de-

biti fuori bilancio possono non risultare dalle scritture contabili, talché il sindaco o presidente ed il segretario possono non avere certezza che i debiti stessi si esauriscano con quelli di cui hanno conoscenza.

L'ostacolo, tuttavia, appare agevolmente superabile predisponendo uno schema di testo della certificazione che sia tale da ricomprendervi, oltre che lo stato degli atti d'ufficio e la conoscenza personale dei fatti di gestione, anche l'acquisita dichiarazione di tutti coloro i quali possano o debbano essere a conoscenza di debiti fuori bilancio. A quest'ultimo riguardo è opportuno soffermarsi sulla possibile genesi dei debiti fuori bilancio, per ricavarne una prima, sommaria tipologia di coloro i quali possano averne cognizione.

Anzitutto è da porsi il caso in cui il legale rappresentante dell'ente ovvero il suo delegato abbia agito (di regola: stipulando, anche verbalmente, in nome e per conto dell'ente un contratto fonte di obbligazione per l'ente stesso) senza esserne stato legittimato dal competente organo collegiale e/o oltre le autorizzazioni, anche di bilancio, preventivamente ricevute.

E' da considerare poi l'ipotesi della fornitura avvenuta di fatto (ad esempio in prosecuzione di un contratto scaduto ovvero non risolto malgrado una per-

sistente morosità dell'ente) per l'iniziativa o pur anche con l'acquiescenza di funzionario diverso da quelli aventi rappresentanza dell'ente.

Ci sono ancora i debiti fuori bilancio sorti, indipendentemente da una vicenda contrattuale (e quindi dall'iniziativa o comunque acquiescenza di uno o più funzionari), per effetto di puri fatti (ad esempio produttori di danno e quindi del debito di risarcimento) o di pronunce giudiziarie, anche sommarie (decreto ingiuntivo) o non definitive (sentenza non passata in giudicato).

D'altra parte occorre tener presente che i debiti fuori bilancio possono riguardare anche spese del tutto ordinarie, non recepite con deliberazione consiliare soltanto per carenza o insufficienza di stanziamento nel bilancio di previsione, talché la casistica può essere delle più varie e il fenomeno può avere una diffusione delle più capillari.

La formulazione della certificazione dell'eshaustività dell'elencazione deve essere pertanto delle più ampie; deve cioè riguardare e ricalcare non soltanto l'assetto istituzionale dell'ente, bensì anche tutte le articolazioni gestionali che in fatto esso abbia assunto.

A questo punto si impone di ribadire che l'elenco

dei debiti fuori bilancio deve essere portato ad integrazione del conto consuntivo. Ciò consente anche di conseguire un progresso in termini di partecipazione dei cittadini alla vita dell'ente. Infatti la pubblicità dell'elenco - conseguenza di quella del conto - consentirà reclami anche per eventuali omissioni e faciliterà altresì la tutela delle fondate pretese dei creditori dell'ente.

Pertanto è da affermare che l'elenco dei debiti fuori bilancio con la contestuale certificazione di esauritività deve essere "riversato" in un apposito "quadro illustrativo dei debiti fuori bilancio"; talché la deliberazione del conto comporterà non un mero recepimento ma un vaglio ragionato da parte del consiglio, come d'altra parte impone la discrezionalità che in alcuni casi può sussistere in ordine alla riconoscibilità di un determinato debito fuori bilancio.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione enti locali

- accerta che l'art. 1-bis del decreto-legge 1° luglio 1986 n. 318, convertito con modificazioni nella legge

9 agosto 1986 n. 488, comporta l'adozione di iniziative idonee a consentire l'uniforme ed immediata applicazione della statuizione innovativa concernente la "indicazione di debiti fuori bilancio" con riferimento al conto consuntivo dell'anno 1985;

- accerta che tra dette iniziative è da annoverare anche, per le esigenze proprie della attuazione della nuova disciplina oltre la fase di prima applicazione, la coerente modifica del decreto del Ministro dell'Interno in data 23 febbraio 1983 - pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 21 marzo del medesimo anno, n. 78 - con il quale è stato stabilito il "Nuovo schema del conto consuntivo dei comuni e delle province";
- dispone che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia trasmessa al Ministro dell'Interno, investito del potere-dovere di provvedere al riguardo, nonché sia comunicata a tutti gli enti di cui all'art. 13 del decreto-legge 22 dicembre 1981 n. 786, come convertito nella legge 26 febbraio 1982 n. 51, ai Ministri del Tesoro e del Bilancio e della Programmazione Economica, ai Presidenti delle Regioni nonché all'A.N.C.I. e all'U.P.I.

L'ESTENSORE  
(Mario GIAQUINTO)

IL PRESIDENTE  
(Salvatore BUSCEMA)

## LA SEZIONE ENTI LOCALI

Composta dai Signori Magistrati:

Il Presidente: prof. Salvatore BUSCEMA;

I Magistrati: prof. Francesco GARRI, dott. Vincenzo BUONASSISI, dott. Nazareno FORTUNI, dott. Francesco PEPE, dott. Mario ALEMANNO, dott. Mario D'ANTINO, dott. Massimo BUCCILLI, dott. Antonino SANCETTA, dott. Bartolomeo MANNA, dott. Lodovico PRINCIPATO, dott. Antonio MAZZIOTTI, dott. Mario GIAQUINTO, dott. Corrado VALVO, dott.ssa Rita ARRIGONI PALLOTTA, dott. Umberto CAZZUOLA, dott. Luigi LUZI, dott. Luigi CONDEMI, dott. Guido MACCAGNO.

nell'adunanza del 6 ottobre 1986;

esaminati gli atti e uditi i rappresentanti dei Ministeri dell'Interno, del Bilancio e Programmazione Economica, della Cassa Depositi e Prestiti nonché dell'ANCI e dell'ARDEL;

udito il relatore, Consigliere dott. Mario GIAQUINTO;

### C O N S I D E R A T O

1. Alla Sezione enti locali nell'espletamento delle funzioni connesse all'esame delle gestioni dei comuni e delle province nonché al controllo di gestione sulla Cassa depositi e prestiti - risalenti, rispettivamente, alle previsioni normative di cui all'art. 13 del decre-

to-legge 22 dicembre 1981 n. 786, convertito con modificazioni nella legge 26 febbraio 1982 n. 51, e di cui all'art. 12 della legge 13 maggio 1983 n. 197 - si è presentata la constatazione di insorte incertezze interpretative, riguardanti il primo comma dell'art. 19 del decreto del Presidente della Repubblica 19 giugno 1979 n. 421.

La norma in questione, integrante la complessa disciplina legislativa dell'accensione di prestiti da parte dei comuni e delle province, va posta in relazione anche - almeno per l'evidente connessione *ratione materiae* - con le istituzionali attribuzioni della Cassa depositi e prestiti, in quanto esse sono precipuamente finalizzate alla somministrazione di finanziamenti per gli investimenti di quegli enti medesimi.

E' d'uopo, pertanto, che la Sezione enti locali addivenga alla disamina ed alla risoluzione delle riscontrate questioni interpretative e la presente deliberazione ha quali destinatari, ad un tempo, gli enti di cui al citato art. 13 e la Cassa depositi e prestiti.

2. Il primo comma dell'art. 19 citato recita: "Non può essere autorizzata la contrazione di nuovi mutui se non è stato approvato il rendiconto dell'esercizio di due anni precedenti quello in cui i nuovi mutui sono

deliberati".

I profili esegetici, in ordine ai quali si è palesata l'opportunità di una pronuncia della Sezione, concernono essenzialmente l'individuazione dei destinatari della norma, la specificazione dell'atto condizionato, autorizzazione alla contrazione di nuovi mutui, e la precisa delineazione della condizione posta, con particolare riferimento, sotto questo ultimo riguardo, ai momenti della "approvazione" del rendiconto e della "deliberazione" del nuovo mutuo.

3. Ai fini della presente deliberazione è stato richiesto il preventivo avviso oltre che della Cassa di depositi e prestiti, dei Ministeri competenti (Interno, Tesoro, Bilancio e Programmazione) e delle associazioni interessate (ANCI, UPI, ARDEL).

I pareri acquisiti, a mezzo di memorie scritte ed in occasione dell'odierna audizione dalle amministrazioni - ad eccezione del Ministero del Tesoro - ed associazioni - ad eccezione dell'UPI - succitate, hanno evidenziato testualmente i seguenti punti:

a) Ministero dell'Interno: la ratio della norma è quella di assicurare, con una sanzione automatica, la resa dei conti degli amministratori locali; l'atto che si impedisce, cioè l'autorizzazione alla contrazione del mutuo, coincide con la deliberazione del



consiglio comunale o provinciale finalizzata ad accettare le condizioni dell'istituto mutuante e ad autorizzare l'organo esecutivo agli atti conseguenti; quanto all'evento risolutore del divieto, cioè l'approvazione del rendiconto, deve intendersi il concetto di approvazione equivalente a quello di deliberazione, in conformità all'uso legislativo (artt. 221 e 223 del regolamento n. 297 del 1911 ed art. 129 del testo unico n. 148 del 1915) e giurisprudenziale (decisione n. 77 del 1978 della Corte dei conti); il rendiconto che deve risultare approvato è quello relativo all'esercizio finanziario per il quale tutti i termini dell'iter procedurale di deliberazione sono spirati (cioè il penultimo esercizio, ora preso in considerazione ai fini della certificazione per norma recente: decreto legge n. 318 del 1986); la norma è indirizzata agli enti locali, ma interessa anche gli istituti mutuant, tenuti a verificare la sussistenza di tutti i requisiti di legittimità; l'inosservanza della norma comporta la negazione di eventuali interventi erariali a sostegno degli oneri finanziari nonché, per l'istituto mutuante il diritto a non dar corso al mutuo, in caso estremo, forse a revocarlo;

- b) Ministero del Bilancio e della Programmazione Economica: destinatario della norma è l'organo deliberan-

te dell'ente locale, coincidendo così nello stesso soggetto l'obbligo di approvare i rendiconti e la sanzione (divieto di assunzione dei mutui); la delibera di autorizzazione alla contrazione del nuovo mutuo non ha in effetti alcun contenuto autorizzativo e coincide con quella "seconda" delibera con la quale il consiglio "assume" direttamente il mutuo alle condizioni poste dall'istituto mutuante (non coincide invece con la "prima" delibera con la quale viene approvato il progetto e viene autorizzata la presentazione della "istanza di mutuo"); la verifica, all'esterno dell'ente, del rispetto della norma, non riguarda, almeno ad un livello primariamente istituzionale, la Cassa depositi e prestiti, talché i controlli della stessa in concreto effettuati avvengono in via che si può definire surrogatoria; spetta invece all'organo regionale di controllo di essere posto in condizione di verificare l'avvenuto rispetto della norma, in sede di esame della delibera di assunzione del mutuo (cosiddetta "seconda" delibera); il momento di riferimento, per il computo dei due anni, è quello della assunzione del mutuo (cosiddetta "seconda" delibera), talché il mutuo deliberato coincide con il mutuo assunto; per "consuntivo approvato" deve intendersi quello deliberato dall'organo consiliare;

- c) Cassa depositi e prestiti: destinatari diretti della norma sono gli enti locali, essa tuttavia di fatto limita alle istituzioni creditizie la possibilità di concedere mutui; benché la concessione dei mutui venga effettuata sulla base di deliberazioni esecutive ai sensi di legge, la Cassa, per la sua natura eminentemente statale, richiede anche un'esplicita attestazione del segretario, controfirmata dal legale rappresentante dell'ente; nel caso in cui, successivamente alla concessione del mutuo, si accerti la violazione della norma, la Cassa dispone la revoca del finanziamento e la restituzione delle somme percepite; il momento di riferimento per il computo di due anni, è quello della delibera di assunzione del nuovo mutuo; per conto consuntivo approvato deve intendersi quello deliberato dal consiglio, indipendentemente dal fatto che la delibera stessa sia divenuta esecutiva;
- d) A.N.C.I.: il divieto concerne il momento in cui il consiglio decide di assumere il mutuo, accettando le condizioni dell'istituto mutuante ed autorizzando, nel contempo, l'organo rappresentativo dell'ente a contrarre o, quando trattasi della Cassa depositi e prestiti, a richiedere ed ottenere il mutuo stesso; destinatari della norma sono il consiglio e l'autorità di controllo, ma non gli istituti mutuanti;

l'approvazione del conto consuntivo coincide, come si ricava dall'art. 223 del regolamento n. 297 del 1911, con l'esame favorevole del conto da parte del consiglio dell'ente; il momento di riferimento, per il computo dei due anni, è quello della cennata deliberazione di assunzione del mutuo, talché il mutuo "deliberato" è coevamente "autorizzato";

- e) A.R.D.E.L.: il momento di autorizzazione del nuovo mutuo coincide con la deliberazione di assunzione del mutuo, anche perché il successivo momento del perfezionamento contrattuale in alcuni casi manca, come quando l'istituto mutuante è la Cassa depositi e prestiti; il rendiconto approvato coincide con il rendiconto deliberato dal consiglio comunale o provinciale, come si ricava già dall'art. 85 della prima "legge sull'amministrazione comunale e provinciale" (allegato A alla Legge 20 marzo 1885 n. 2248), dall'art. 310 del testo unico del 1934 e dalla giurisprudenza della Corte dei conti (decisione 22 marzo/10 maggio 1978 n. 77, Sez. II).

4. Il destinatario del divieto, secondo cui "non può essere autorizzata la contrazione di nuovi mutui" se non quando risulti sussistente il presupposto indicato, è l'organo deliberante dell'ente interessato, vale a dire il consiglio comunale o provinciale portatore e-

sclusivo della competenza relativa.

Non osta all'indicata soluzione interpretativa l'uso del nomen "autorizzare" evidentemente avvenuto in senso non tecnico, cioè non con riferimento ad un qualche intervento integrativo dall'esterno nel procedimento di formazione della volontà dell'ente (interventi del genere, peraltro, non erano ignoti alla previgente disciplina della specifica materia: v. art. 300 del t.u. comunale e provinciale del 1934). In effetti l'uso, ancorché improprio, della locuzione risente della sottintesa contrapposizione tra organo deliberante ed organo esecutivo e rappresentativo - sindaco, presidente -, il quale ultimo potrebbe ritenersi venga, per l'appunto, autorizzato a contrarre il mutuo, mentre esso in effetti viene legittimato - se del caso nell'ambito del generale potere di agire in nome e per conto dell'ente - a compiere validamente i conseguenti atti di esecuzione del deliberato consiliare.

Il precetto normativo è da ritenersi, quindi, primariamente e direttamente rivolto al consiglio comunale o provinciale, cui è inibito di decidere l'assunzione del mutuo se non risulti verificato il presupposto indicato.

Ricorrendo normalmente nella pratica amministrativa che in ordine ad un determinato mutuo da assumere vengano adottate più di una deliberazione consiliare, è opportuno precisare che il precetto normativo in que-

stione concerne l'ultima delle deliberazioni stesse o, meglio, quella di esse che definisce tutti i termini e le condizioni del prestito da acquisire e dei conseguenti oneri finanziari da assumere.

In altri termini non è la deliberazione di ricorrere al prestito in contemplazione di un determinato scopo ed essere condizionata, bensì quella (successiva se sussiste la prima) di assumere un ben determinato mutuo, individuato nell'istituto mutuante, nell'importo e nelle modalità di ammortamento (deliberazione che nella sostanza concretizza una "adesione" alla condizioni poste dal mutuante). Trattasi, con altre parole, della pronuncia consiliare con la quale il nuovo mutuo viene propriamente "deliberato" secondo l'espressione usata nel medesimo contesto di cui allo stesso primo comma dell'art. 19 del D.P.R. n. 421. Questa deliberazione presuppone, quindi, che sia intervenuta una manifestazione di disponibilità da parte dell'istituto mutuante, nelle forme proprie e diverse a seconda che si tratti di istituto del settore pubblico o di quello privato, talchè, nel primo caso, vi sia un atto (promessa) che consente agli amministratori locali di attuare gli adempimenti prescritti per la emanazione del provvedimento concessivo del mutuo e, nel secondo caso, resti solo da attivare il momento conclusivo dell'attività contrattuale, cioè la stipulazione del mutuo.

5. E' utile notare che la "deliberazione" del mutuo, nel senso sopra esposto, realizza l'indicazione dei mezzi di copertura di una spesa ben determinata e decisa in modo definitivo, proprio per effetto della "deliberazione" del mutuo. Trattasi, in altri termini, della stretta connessione tra finalità perseguita e ricorso al credito a medio e lungo termine, la quale risponde ai principi regolanti la copertura delle pubbliche spese e trova espressione verbale e sintesi concettuale nella formula del mutuo di scopo. La deliberazione del mutuo o autorizzazione a contrarre è idonea altresì ad assolvere a quanto prescritto dal primo comma dell'art. 284 del t.u. comunale e provinciale del 1934, il quale comporta la necessità della indicazione dei mezzi di copertura proprio con riferimento alle decisioni relative a spese aventi carattere di definitività. Necessità di indicazione dei detti mezzi che non sussiste invece per le eventuali precedenti deliberazioni preliminari. Per queste basta, unitamente all'individuazione, o al limite, alla approvazione del progetto di costruzione dell'opera, che sia prevista la copertura della spesa relativa con mutuo da contrarre e per il quale sia anche da presentare istanza. Tali delibere, infatti, se possono valere ad autorizzare gli amministratori a presentare istanza di mutuo, costituiscono essenzialmente un'attuazione preliminare di scelte pro-

grammatiche, che non ha effetti sulla gestione: non consente accertamento di entrata nè impegni di spesa.

6. Chiarita la coincidenza tra il momento della, impropriamente detta, autorizzazione a contrarre nuovi mutui e quello della deliberazione dei medesimi mutui, è opportuno evidenziare la connessione letterale esistente con i successivi tre commi dell'art. 19 de quo, i quali tutti fanno riferimento, in varia guisa, al concetto di "mutuo deliberato" per individuare il momento ed il presupposto dell'accertamento della relativa entrata.

I commi secondo e terzo dell'articolo in questione pongono quale presupposto dell'accertamento della entrata da mutuo la deliberazione consiliare con la quale si dà adesione alle condizioni poste dal mutuante nel senso sopra specificato. Non basta la deliberazione preliminare - come è ovvio - ma neppure l'affidamento da parte dell'istituto mutuante. Di converso non è necessario perchè l'entrata possa essere accertata che sia intervenuto l'atto di concessione della Cassa depositi e prestiti o il perfezionamento del contratto di mutuo.

Ed è proprio in ciò la portata normativa dei due commi, altrimenti ripetitivi di un ben consolidato principio giuscontabile. Per le entrate da mutuo l'ac-



certamento non trova necessario presupposto in un diritto all'entrata già insorto, bensì sulla aspettativa del perfezionarsi a breve termine del diritto stesso, fondata sull'assenso o promessa dell'istituto mutuante e sulla anzidetta deliberazione consiliare. E' evidente l'intento semplificativo ed accelerativo perseguito dalla normativa. Diversamente, infatti, per il solo evento del mancato perfezionamento entro il 31 dicembre del procedimento sfociante nella concessione ovvero nella stipulazione del mutuo, le relative previsioni di entrata e di spesa verrebbero vanificate e si determinerebbe la necessità di una nuova deliberazione previsionale avente ad oggetto materia già ripetutamente esaminata dall'organo consiliare.

Breve cenno va riservato anche all'ultimo comma dell'art. 19, opportunamente posto a ribadire il sopra cennato principio di necessaria connessione tra specifica spesa e specifica entrata, il quale è propriamente afferente alla materia dei mutui e, più ampiamente, a quella delle entrate in conto capitale. Infatti, il precetto - ad una meditata lettura del comma - sta nella necessità di collegare un impegno di pari importo all'accertamento derivante dal mutuo deliberato, proprio perché questo è - come di regola, talché la precisazione contenuta nella norma è da intendere come pleonastica - "a specifica destinazione".

E' da precisare, ad ogni modo, che siffatto impegno non è di per sé idoneo a consentire effettive ordinazioni di spesa, sino a quando non sia incondizionatamente sorto il diritto al finanziamento, per essere intervenuta la stipulazione del contratto ovvero l'adozione del provvedimento di concessione.

La mancata stipulazione del contratto ovvero la denegata concessione del mutuo, peraltro, comporta l'obbligato riaccertamento dei residui riportati legittimamente sulla base della delibera di autorizzazione a contrarre e della norma che regola gli impegni delle spese di investimento. Riaccertamento coordinato con cancellazione e del residuo attivo rivelatosi insussistente e di quello passivo. Quand'anche alla spesa prevista possa farsi fronte con entrate diverse, la stessa dovrà formare oggetto come "nuova" spesa di apposita deliberazione che individui questi altri "mezzi" di copertura; deliberazione che attiene, però, alla competenza dell'esercizio in cui sia assunta e non può svolgersi nella gestione dei residui. Infatti essa atterrebbe a residuo per il quale è sopravvenuta la carenza del titolo all'iscrizione.

7. Il consiglio comunale o provinciale può procedere alla deliberazione del nuovo mutuo soltanto a condizione che al momento risulti "approvato il rendiconto del-

l'esercizio di due anni precedenti". Trattasi evidentemente del conto consuntivo (conto del bilancio e conto del patrimonio) relativo al penultimo anno di quelli precedenti l'anno in corso. E' da considerare, peraltro, che, se la deliberazione del nuovo mutuo avviene nell'ultimo trimestre, è il conto consuntivo dell'ultimo anno a risultare approvato, atteso che le disposizioni di cui al terzo e quarto comma dell'art. 1 bis del decreto-legge 1° luglio 1986 n. 318, convertito con modificazioni nella legge 9 agosto 1986 n. 488, impongono che entro il 30 settembre avvenga la deliberazione del conto consuntivo dell'anno precedente.

La finalità perseguita dal primo comma dell'art. 19 del D.P.R. n. 421 trova evidente rispondenza nell'esigenza che il consiglio comunale o provinciale valuti l'opportunità di procedere o meno all'assunzione del nuovo mutuo alla stregua delle più complete ed aggiornate risultanze gestionali. La norma in questione assume, in effetti, anche un significato funzionale, in quanto preordinata a garantire nell'attività dell'organo deliberante la maggiore adesione al principio di buona amministrazione. E ciò per le gravi implicazioni d'ordine economico, oltre tutto travalicanti la mera sfera dell'ente, connesse ad ogni decisione di indebitamento a medio e lungo termine.

La prospettata interpretazione, secondo la quale

la condizione è da ritenersi sussistente, per il solo fatto dell'avvenuta deliberazione sul conto consuntivo da parte del consiglio, sembrerebbe contraddetta dalla lettera della norma, che fa riferimento, senza specificarne il soggetto, all'approvazione, anziché alla deliberazione, del rendiconto. A questa incertezza lessicale - che trova contrapposizione nell'art. 1 bis citato nel quale sono contenute le espressioni "deliberazione del conto consuntivo" e "conto consuntivo deliberato" - non va riconosciuto, tuttavia, un particolare significato interpretativo: i termini "approvazione" e "deliberazione", nella specie, sono da intendere come sinonimi, nel senso che l'organo consiliare delibera favorevolmente sul conto per l'appunto approvandolo, cioè facendo propria la proposta dell'organo esecutivo. L'indicato coordinamento lessicale è ravvisabile nell'art. 129 della legge comunale e provinciale del 1915 (regio decreto 4 febbraio 1915 n. 148) nonché negli articoli 223 e 224 del regolamento per l'esecuzione della legge comunale e provinciale, approvato con regio decreto 12 febbraio 1911 n. 297. D'altra parte, che l'usata espressione non implichi la contemplazione di interventi, successivi ed esterni, sulla deliberazione consiliare, trova conferma nella più completa lettera della norma di cui all'art. 14 del medesimo D.P.R. n. 421, nella quale è specificato che i soggetti della

"approvazione" sono i consigli comunali e provinciali. Ulteriore conferma si ravvisa, inoltre, nell'art. 22 della legge 19 maggio 1976 n. 335, che riferisce espressamente l'approvazione del rendiconto all'organo deliberante (consiglio regionale); e questa ultima concordanza risulta particolarmente significativa se si consideri che la norma concerne proprio la contrazione di nuovi mutui (da parte della regione) e che il D.P.R. n. 421 risponde, tra l'altro, a finalità di coordinamento proprio con le disposizioni della L. n. 335.

8. Definita l'esatta portata del precetto contenuto nel primo comma dell'art. 19 del D.P.R. n. 421, è d'uopo considerare gli effetti connessi all'eventuale violazione del precetto medesimo, con particolare ed esclusivo riferimento alle attività della Cassa depositi e prestiti.

Appare indubbio che l'insussistenza del presupposto indicato dalla norma implichi un connotato di illegittimità nella deliberazione di assunzione del nuovo mutuo, pur tuttavia intervenuta. Assumendo a sua volta detta deliberazione la connotazione di atto presupposto nei riguardi del provvedimento concessivo della Cassa depositi e prestiti, è conseguente riconoscere alla Cassa medesima il potere-dovere di procedere, prima

della concessione, ai necessari accertamenti volti a verificare, sotto lo specifico profilo de quo, che la volontà dell'ente si sia formata in conformità alla legge. In effetti, non può denegarsi che la Cassa, ancorché non ricompresa tra i diretti destinatari della norma, debba porre in essere tutti i possibili accorgimenti atti ad evitare l'adozione di provvedimenti concessivi viziati nei presupposti. Le modalità attuative della cennata potestà da parte della Cassa depositi e prestiti appartengono, per la vigente disciplina normativa, alla sfera di autonoma regolamentazione interna della Cassa medesima.

Si può ad ogni modo constatare positivamente come appaia ispirato al superamento di ogni mero formalismo nei riscontri il fatto che la Cassa non riconnetta - come precisato nell'avviso espresso - alla intervenuta esecutività della deliberazione di contrazione del nuovo mutuo l'effetto preclusivo di ulteriori indagini.

9. Il provvedimento concessivo della Cassa depositi e prestiti eventualmente adottato sulla base della deliberazione viziata, risulta a sua volta invalidato e quindi suscettibile di annullamento. Se e per quali vie detta invalidità sia suscettibile di essere azionata e quindi di risolversi in impugnabilità, è questione che esula dai limiti della presente deliberazione. Vi rien-

tra invece - per avervi fatto riferimento la Cassa medesima nella memoria scritta ed a mezzo del proprio rappresentante nell'odierna audizione - il problema delle misure che possano o debbano essere adottate nel caso che la violazione della norma di cui al primo comma dell'art. 19 venga comunque a conoscenza successivamente alla concessione del mutuo.

Posta in disparte l'ipotesi dell'intervenuta sanatoria - all'integrazione della quale, peraltro, per l'indicato significato funzionale della norma, non basterebbe l'intervenuta approvazione del conto consuntivo, ma occorrerebbe una nuova, successiva, deliberazione consiliare di autorizzazione a contrarre il mutuo - la soluzione deve essere ricercata nell'ambito dell'istituto dell'annullamento d'ufficio, quale delineato dai consolidati apporti giurisprudenziali.

Se ne ricava che trattasi di uno strumento cui sono estranee finalità d'ordine sanzionatorio, spettando ad altri meccanismi approntati dall'ordinamento l'accertamento di responsabilità eventuali.

Esso va invece ricondotto nella sfera della autotutela che, quale alternativa alla domanda giudiziale, presuppone fondamentalmente l'interesse, concretamente individuato, all'annullamento del provvedimento concessivo. Ciò comporta - a differenza di quanto sembra essere stato prospettato per implicito dalla Cassa - l'e-

sclusione di ogni automatismo tra scoperta dell'invalidità e revoca della concessione di mutuo, imponendosi invece di volta in volta l'attenta valutazione della sussistenza del pubblico interesse alla revoca stessa ovvero, meglio, agli effetti della stessa puntualmente considerati. Non basta, infatti, l'astratto e generale interesse al ripristino dell'ordinamento giuridico violato; bensì occorre una concreta ed attuale esigenza della Cassa, tale da risultare preminente, all'esame comparativo, rispetto alle contrapposte esigenze dell'ente mutuatario.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione enti locali

- accerta nei sensi e nei limiti suesposti l'interpretazione del primo comma dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 19 giugno 1979 n. 421;

- dispone che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia trasmessa a tutti gli enti di cui all'articolo 13 del decreto legge 22 dicembre 1981 n. 786, come convertito nella legge 26 febbraio 1982 n. 51, nonché alla Cassa depositi e prestiti, ed



altresì che copia sia inviata per conoscenza ai Ministeri dell'Interno, del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica, nonché ai Presidenti delle Giunte Regionali, all'ANCI, all'UPI ed all'ARDEL.

L'ESTENSORE  
(Mario GIAQUINTO)

IL PRESIDENTE  
(Salvatore BUSCEMA)

## SEZIONE ENTI LOCALI

Composta dai seguenti Magistrati:

Il Presidente: prof. Salvatore BUSCEMA;

I Componenti: prof. Francesco GARRI, dott. Vincenzo BUONASSISI, dott. Sergio RISTUCCIA, prof. Francesco PEPE, dott. Mario ALEMANNO, dott. Mario D'ANTINO, dott. Massimo BUCCILLI, dott. Antonino SANCETTA; dott. Bartolomeo MANNA, dott. Lodovico PRINCIPATO, dott. Antonio MAZZIOTTI, dott. Mario GIAQUINTO, dott. Corrado VALVO, dott.ssa Rita ARRIGONI PALLOTTA, dott. Umberto CAZZUOLA, dott. Luigi LUZI, dott. Luigi CONDEMI, dott. Guido MACCAGNO.

nell'adunanza del 16 giugno 1986;

esaminati gli atti e udito il relatore, Consigliere Prof. Cataldo VANGI.

### CONSIDERATO

L'esame delle gestioni degli enti locali ha evidenziato una situazione di non corretta interpretazione

degli articoli 5, 6 e 7 del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421, concernenti la disciplina giuscontabile delle partite di giro.

Da parte di numerose Amministrazioni locali viene sovente disposta la collocazione tra le partite di giro di poste contabili relative a fattispecie che, invece, in base alla suddetta disciplina dovrebbero ritenersi estranee alla tipologia tecnico-giuridica delle partite di giro.

I casi rilevati nel corso dell'esame dei consuntivi possono ricondursi sotto alcune fattispecie generali di utilizzazione anomala delle partite di giro, ossia di utilizzazione da parte degli enti di entrate e spese non riconducibili al corretto schema normativo, con conseguente sostanziale violazione delle disposizioni dettate nella materia dal citato D.P.R. n. 421/1979.

In particolare, il ricorso da parte degli enti a partite di giro anomale può essere ricondotto alla seguente tipologia:

- 1) erogazione di spese prive di effettivo stanziamento sui capitoli di pertinenza e copertura finanziaria delle stesse con fondi di esercizi futuri;
- 2) indebita sostituzione dell'Ente al soggetto inte-

ressato alla gestione con conseguente cura di interessi altrui;

3) imputazione di spese a partite di giro in luogo della imputazione ai capitoli di pertinenza;

4) erogazione di spese, mediante imputazione a partite di giro, prima della esecutività delle deliberazioni autorizzative delle stesse.

Ritenuto che, nella specie, si verte in tema di questione di massima riguardante l'esatta portata delle disposizioni relative alla allocazione di poste finanziarie tra le partite di giro e di conseguenza alla corretta gestione dei bilanci degli enti locali, la Sezione, per un migliore e compiuto esame dell'argomento, ha acquisito l'avviso delle amministrazioni statali interessate (Interno, Tesoro, Bilancio e della Programmazione) ed ha richiesto elementi conoscitivi di associazioni interessate (ANCI, UPI, ARDEL), le quali nell'audizione del 16 giugno 1986 da un lato hanno convenuto sulla obiettiva connotazione anomala delle singole fattispecie rilevate nella gestione delle partite di giro da parte di varie amministrazioni locali, dall'altro hanno evidenziato l'esistenza di particolari situazioni che inducono gli amministratori degli enti locali nell'intento di provvedere al soddisfacimento di esigenze

della comunità amministrata, ad una dilatazione delle figure tipiche di partite di giro anche in contrasto con il letterale dettato delle disposizioni normative poste dal D.P.R. n. 421 del 1979; disposizioni che alla luce della esperienza maturata in oltre un lustro dovrebbero essere opportunamente integrate anche in un ottica di armonizzazione del sistema della finanza locale con quello della finanza statale e regionale.

Al riguardo è stato ricordato come anche diversi interventi legislativi successivi alla stessa emanazione del D.P.R. 421 possano aver indotto elementi se non di confusione certo di non chiarezza circa il contenuto delle stesse partite di giro. Tali l'art. 21, 2° comma, del D.L. 153/1980 e l'art. 15, 2° comma, del D.L. 38/1981. In ciascuno dei due casi proprio il legislatore pose la tassativa indicazione di allocare tra le partite di giro spese di natura corrente.

Nel primo caso si trattava delle spese per il rinnovo dei consigli degli enti locali, che precedenti disposizioni di legge (art. 29 legge 8.4.1976, n. 278 ed art. 17 della legge 23.4.1976, n. 136) avevano espressamente indicato essere "a carico degli enti interessati".

Nel secondo caso si fece allocare a partite di gi-

ro dei bilanci 1981 le eventuali spese da questi sostenute in caso di ricorso a onerose anticipazioni di tesoreria. E' indubbio, quindi, che tali "semplificazioni contabili" introdotte dalle norme richiamate, certamente hanno indotto più di un operatore nelle amministrazioni locali a non ritenere così tassativamente vincolante l'indicazione contenuta nell'art. 7, primo comma del D.P.R. 421/1979, specie ove si tenga presente l'allegato "A" allo stesso D.P.R. che offre una codifica meccanografica non solo ai capitoli rientranti nelle fattispecie elencate nel 1° comma del citato art. 7, ma anche ad un genus di capitoli in nessun altro modo definiti se non con la locuzione "altri capitoli" (codice 600040 per l'entrata e 400040 per la spesa).

Dai rappresentanti delle associazioni suindicate sono state altresì svolte considerazioni circa l'opportunità di individuare una serie di "garanzie" che dovrebbero essere poste a tutela dell'accesso a stanziamenti non allocati nella parte ordinaria del bilancio di un ente locale. Tra queste "garanzie" è stata anzitutto evidenziata l'esigenza di una sollecita chiusura della "partita di giro", comunque aperta.

Si tratterebbe di un rimedio volto, all'inizio di un nuovo esercizio, alla immediata regolarizzazione

contabile del "sospeso" in tutti i casi nei quali da parte degli enti siano stati emessi negli ultimi giorni di ogni anno solare, provvisoriamente imputati alle partite di giro del bilancio in chiusura, mandati di pagamento al fine di acquisire la certezza che siano tempestivamente adempite obbligazioni pecuniarie scadenti il 1° gennaio del nuovo esercizio.

E' stata altresì evidenziata una seconda garanzia da richiedere in particolari fattispecie nelle quali il ricorso alle "partite di giro" pare l'unica forma necessaria per consentire correntezza alle procedure e cioè quella di richiedere di esplicitare con chiarezza sui mandati di pagamento di questo tipo l'indicazione del capitolo di spesa dell'esercizio futuro sul quale, nell'ambito del provvisorio esercizio dello stesso, possa essere disposta (non appena possibile) la relativa sistemazione contabile.

Infine, è stata posta in luce anche l'opportunità di richiedere che i mandati e/o le reversali da emettere a partite di giro abbiano una sorta di "secondo castelletto", con l'indicazione dell'ammontare della somma precedente riscossa (e che, al momento, viene pagata) ovvero se la riscossione, che è disposta, sia portata a estinzione di un credito nei confronti di terzi

già acceso con un precedente pagamento disposto alle partite di giro.

Questa Sezione fa, anzitutto, riserva di approfondire il fenomeno emerso, ed ora esposto, per verificare se le esigenze delle gestioni locali che esso evidenzia possano trovare soddisfacimento in una soluzione, che la completezza dell'ordinamento contabile pubblico deve pure assicurare, diversa da distorsive interpretazioni che comportino una dilatazione anomala dei contenuti delle partite di giro.

Anche in una prospettiva de jure condendo è tutta da valutare la scelta di assegnare un più ampio ambito alle partite stesse, pur con le garanzie indicate.

Queste garanzie dovrebbero, peraltro, già oggi costituire strumenti per eliminare o alternare le possibili conseguenze negative dell'uso anzidetto.

In particolare, il non facile avvio della gestione del bilancio (sia nelle ragionerie degli enti e sia nelle tesorerie) abbia indotto a derogare alle regole vigenti con l'emissione e la trasmissione al tesoriere di titoli di spesa provvisoriamente imputati alle partite di giro del bilancio in chiusura, costituisce diligenza minima, se non comportamento necessitato, appena aperto l'esercizio successivo, di procedere alla



regolarizzazione contabile del "sospeso" mediante l'emissione di mandati di pagamento sui capitoli (solo dal primo gennaio esercitabili per cassa) in una con la reversale finalizzata a chiudere il residuo attivo acceso alle partite di giro.

Anche le altre garanzie possono già trovare attuazione se non nei documenti ufficiali, nelle scritture interne dell'ente ed esse sono strumentali alla necessità di una sollecita chiusura di tali partite di giro con imputazione ai pertinenti capitoli del bilancio

E tutto ciò anche in relazione al fatto che delle partite di giro ritenute nel momento in cui ad esse si è fatto ricorso necessarie in attesa di una successiva sistemazione, in seguito può perdersi memoria, non rintracciandosi le motivazioni che originariamente avevano guidato quella particolare imputazione di riscossione e/o di pagamento.

La molteplicità dei casi emersi, come ha consigliato la loro riconduzione a quattro ipotesi tipiche, così induce ad operare in questa sede un primo approfondimento di carattere generale, alla luce delle disposizioni attualmente vigenti per stabilire, in base ad obiettiva esegesi delle stesse, la loro effettiva portata con necessario riconoscimento di non pertinenza

di talune figure anomale di partite di giro che in esse non rientrano.

Nell'ambito delle gestioni dei comuni e province, la base giuridica fondamentale concernente le partite di giro è costituita dal D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421 (in supplemento ordinario alla G.U. n. 240 del 1° settembre 1979) che reca le norme relative al "Coordinamento delle disposizioni regolanti la contabilità delle province e dei comuni con le disposizioni di cui alla legge 5 agosto 1978, n. 468 e di cui alla legge 19 maggio 1976, n. 335".

Gli artt. 5 e 6 assegnano alle partite di giro rispettivamente il Titolo VI per le entrate ed il Titolo IV per le spese. Il successivo art. 7 specifica: "Nel Titolo VI delle entrate e nel Titolo IV delle spese trovano esposizione, distinte per capitolo, le partite di giro che comprendono esclusivamente le entrate e le spese che si effettuano per conto di terzi e che perciò costituiscono, nello stesso tempo, un debito e un credito per l'ente locale. Sono altresì compresi tra le partite di giro i depositi cauzionali presso terzi e i relativi rimborsi, nonché le somme destinate alla gestione economato".....

Il concetto di partita di giro è, dunque, definito

legislativamente e come risulta dalla norma sopra trascritta consiste nelle entrate e nelle spese effettuate "per conto di terzi". Le entrate e le spese debbono costituire ad un tempo un debito ed un credito per l'ente locale.

In base alla norma in questione sembra si debba ritenere che la connotazione fondamentale della categoria delle entrate e delle spese riconducibili alle partite di giro sia costituita dalla spettanza delle somme iscritte in entrata ed in uscita a soggetti diversi dall'ente cui il bilancio si riferisce. La gestione di tali somme è inidonea a determinare effetti modificativi nel patrimonio dell'ente locale, essendo questo rispetto alle somme stesse assolutamente privo di qualsivoglia potestà gestoria diretta alla utilizzazione delle somme per fini istituzionali dell'ente stesso.

Dall'art. 7 del D.P.R. n. 421 si possono desumere tre tipi di partite di giro:

- 1) Entrate e spese che si effettuano per conto di terzi;
- 2) Depositi cauzionali presso terzi ed i relativi rimborsi;
- 3) Somme destinate alla gestione economato.

Per disposizione espressa (art. 12 u.c. del D.P.R. n. 421) le entrate e le spese per le funzioni delegate dalle regioni non possono essere allocate tra le partite di giro dei bilanci comunali e provinciali.

L'elencazione dei tipi sopraindicati dovrebbe ritenersi tassativa, nel senso che nel bilancio degli enti locali non possono essere allocate tra le partite di giro entrate e spese rispetto alle quali manchi il fondamentale requisito dell'estraneità dell'ente alla gestione delle somme stesse.

E' da notare, peraltro, che il carattere tassativo dei tipi individuati dall'art. 7 sembra attenuato dal fatto che l'allegato allo stesso D.P.R. nel fornire istruzioni per la codificazione dei capitoli, enuncia la possibilità di istituire "altri capitoli" oltre quelli indicati. Ma al riguardo, occorre dire che la specificazione che si opera nel capitolo può riguardare l'oggetto dell'entrata e della spesa ma non il genere dell'entrata e della spesa che sono entrambe non di pertinenza dell'ente. Ciò appare evidente nei primi tre capitoli indicati nell'allegato (ritenute previdenziali e assistenziali al personale; ritenute erariali al personale; altre ritenute al personale per conto di terzi) i quali tutti sono riconducibili al primo tipo previsto

dalla legge (art. 7): Entrate e spese che si effettuano per conto di terzi.

Anche i servizi per conto terzi che nell'allegato danno luogo ad apposito capitolo (600020 per l'entrata e 400020 per la spesa) rientrano nel primo tipo di partite di giro, trattandosi di attività svolta nell'interesse di soggetti estranei all'ente gestore, così come accade per le attività sottostanti alla gestione dei richiamati primi tre capitoli.

Invero, occorre rilevare che i depositi cauzionali e l'anticipazione di fondi per il servizio economato, costituiscono propriamente una eccezione rispetto alla definizione di partite di giro data dalla stessa legge - eccezione giustificata dalla mancata estensione agli enti locali del sistema di pagamento dell'ordine di accreditamento in occasione della soppressione, disposta dalla legge n. 450/1930, dei mandati di anticipazione per le Amministrazioni dello Stato - e soltanto in quanto previsti espressamente come tali le relative entrate e spese sono allocabili rispettivamente nel titolo VI dell'entrata e nel titolo IV della spesa.

Al contrario l'esclusione delle entrate e spese per le funzioni delegate dalle regioni (art. 12 D.P.R. n. 421/1979) non sembra possa essere considerata una eccezione rispetto alla definizione di partita di giro data dalla stessa legge, poiché l'esclusione sarebbe

stata desumibile dalla mancanza di una condizione necessaria alla esistenza della categoria in questione e cioè dalla mancanza del requisito della estraneità dell'ente rispetto alla gestione.

Inoltre l'ente locale, delegatario delle funzioni delegate dalla Regione, se anche non titolare delle funzioni in questione, è pur sempre titolare delle potestà connesse all'esercizio delle funzioni, e quindi direttamente interessato alla relativa gestione.

Volendo precisare il concetto di gestione per conto di terzi posto dall'art. 7 alla base della definizione di partita di giro, può ritenersi che si ha gestione per conto di terzi solo nel caso in cui possa escludersi qualsiasi interesse dell'ente in quanto tale nella gestione stessa. L'ente cioè deve agire non per il conseguimento dei propri fini istituzionali ma come soggetto la cui attività è mero strumento di realizzazione degli interessi di altro soggetto, sicché la gestione svolta dall'ente locale risulta completamente inidonea a produrre modificazioni nell'ambito finanziario e patrimoniale dell'ente stesso.

E' questa l'altra condizione necessaria che scaturisce dalla nozione di partita di giro posta dall'art. 7 allorché stabilisce che "Le entrate e le spese che si effettuano per conto di terzi costituiscono nello stesso tempo, un debito e un credito per l'ente locale". In

concreto occorre l'assoluta estraneità dell'ente locale nella gestione e l'attuale interconnessione tra entrata e spesa, ossia il concomitante controbilanciamento tra l'una e l'altra non idoneo per se stesso a produrre effetti modificativi sulla gestione.

Emerge così l'intento del legislatore sancito nel più volte richiamato art. 7 del D.P.R. 421 del 1979 di una assoluta corrispondenza tra entrata-spesa o tra spesa-entrata, nel senso che deve trattarsi di entrate che per il solo fatto dell'avvenuta riscossione fanno sorgere automaticamente per l'ente locale l'impegno a pagare ad un determinato creditore immediatamente la stessa somma riscossa; e analogamente deve trattarsi di spese che per il solo fatto dell'avvenuto pagamento fanno sorgere nell'ente il diritto ad ottenere il rimborso immediato della stessa somma da un determinato debitore: concretamente al pagamento (effettuato dall'ente) corrisponde un credito dell'ente stesso, di pari importo ed esigibile senza alcuna condizione.

Da tale automatica interconnessione deriva la logica conseguenza che nella gestione delle partite di giro non dovrebbero prodursi residui, salvo ipotesi marginali, come ad esempio, per i depositi cauzionali.

Come è noto nei bilanci finanziari, propri degli

enti pubblici di erogazione, vengono esposte - in ossequio al principio della universalità del bilancio che privilegia la completezza della informazione sui fatti di gestione aventi una qualsivoglia rilevanza finanziaria rispetto alla significatività in termini di gestione dei fatti stessi - tutte le manifestazioni della attività di gestione che si concretano in entrate e uscite di danaro o che come tali sono rappresentabili. Sono registrati, cioè, tutti i movimenti di danaro reali ed ideali e perciò sia quelli che producono aumento o diminuzione della sostanza patrimoniale, sia quelli che lasciano detta sostanza invariata in termini di valore, per aver dato luogo a mere trasformazioni d'ordine fisico, oppure per essere consistiti in meri movimenti di fondi ancorché figurativi, oppure per aver riguardato terzi.

In sostanza non tutte le registrazioni di entrata e di spesa nei bilanci finanziari, sono rappresentative di acquisizione di danaro alle quali segua un effettivo reale arricchimento (aumento della sostanza patrimoniale) ovvero rappresentative di erogazione di danaro alla quale segue un effettivo reale impoverimento (diminuzione della sostanza patrimoniale).

In questo senso non sono rappresentative le entra-



te e spese per partite di giro in quanto trattasi di entrate e spese solo in apparenza dell'ente locale, poiché in effetti sono entrate e spese di pertinenza di un altro soggetto rispetto al quale l'ente locale agisce come sostituto. In effetti esse concernono una gestione diversa da quella dell'ente, cui si riferisce il bilancio.

Sotto l'aspetto monetario costituiscono entrate e spese reali, nel senso almeno che la massa monetaria corrispondente transita effettivamente per la cassa dell'ente; ma trattandosi di entrata o di spesa effettuata per conto di terzi, determina automaticamente e necessariamente la connessione entrata-spesa (o spesa-entrata) dovendo il riscosso essere obbligatoriamente versato al creditore- sostituito o dovendo il pagato essere recuperato presso il debitore-sostituito.

Come si nota la connessione può essere nel senso entrata-spesa ovvero nel senso spesa-entrata a seconda che la sostituzione avvenga nella posizione del creditore o in quella del debitore.

E' da rilevare infine che, nella sistematica del D.P.R. 421/1979 le partite di giro vanno intese in modo diverso rispetto al Regolamento del 1911 ove erano definite (artt. 187 e 188) entrate e spese aventi "effet-

to figurativo" ossia prive di sostanziale realtà.

Ciò che rileva, infatti, non è più la figuratività, bensì la estraneità rispetto alla gestione dell'ente. Né la "figuratività" né la "circolarità" entrata-spesa o spesa-entrata sono elementi sufficienti ad integrare la vera sostanza delle partite di giro, come mostra il caso degli ammortamenti (figuranti nella categoria 1<sup>^</sup> del titolo IV dell'entrata e nella categoria 6<sup>^</sup> del titolo I della spesa) che sono tenuti al di fuori delle partite di giro; non è sufficiente la sola "circolarità", dato che ai movimenti di fondi corrispondono i prelevamenti e i versamenti dai e ai depositi bancari e alla Tesoreria provinciale dello Stato, che costituiscono movimenti correlati con conto corrente presso il Tesoriere dell'ente locale (parte della categoria 3<sup>^</sup> del Titolo IV dell'entrata, parte della categoria 5<sup>^</sup> del Titolo II della spesa).

Pertanto, l'assoluta estraneità dell'ente locale all'interesse correlato con l'entrata o con la spesa e la connessione automatica tra riscossione e pagamento o tra pagamento e riscossione sembrano elementi irrinunciabili ad evitare la collocazione nel titolo delle partite di giro di capitoli che per il loro sostanziale contenuto non sono partite di giro. L'inserimento fra

le partite di giro di altre entrate e spese che non presentino gli elementi predetti possono determinare fra l'altro:

- la non completezza degli impegni riferibili alla parte corrente;
- la determinazione di risultati finali non rispondenti alla realtà della gestione;
- il gonfiamento di entrate con conseguente creazione di residui attivi che tali non sono sostanzialmente.

L'applicazione dei concetti elaborati a fatti concreti offerti dalla realtà gestionale di alcuni enti permette di osservare:

- non sono partite di giro le competenze erogate, ai sensi della legge n. 285/1977, ai giovani impiegati nella realizzazione di progetti socialmente utili; pur corrispondendo detta competenza a finanziamenti regionali, manca in modo evidente l'estraneità dell'ente, il quale fra l'altro individua i progetti;
- gli interventi in danno di terzi per finalità di pubblica incolumità non sono partite di giro, perché manca la certezza del recupero e comunque l'ente non è estraneo alla gestione, essendo, infatti, portatore dell'interesse della pubblica incolumità;
- analogamente non lo sono gli interventi in danno per

violazioni di regolamenti locali (illeciti edilizi, illeciti sanitari, sosta vietata comportante la rimozione del veicolo), anche perché non può dubitarsi dell'interesse dell'ente al rispetto dei propri regolamenti.

In base alle considerazioni soprasvolte, inoltre, emerge l'irregolare imputazione a partite di giro di tutte le spese riassunte nei tipi in precedenza indicati e cioè:

- 1) erogazioni di spese prive di effettivo stanziamento sui capitoli di pertinenza e copertura finanziaria delle stesse con fondi di esercizi futuri;
- 2) indebita sostituzione dell'Ente al soggetto interessato alla gestione con conseguente cura di interessi altrui;
- 3) imputazione di spese a partite di giro in luogo della imputazione ai capitoli di pertinenza;
- 4) erogazione di spese, mediante imputazione a partite di giro, prima della esecutività delle deliberazioni autorizzative delle stesse.

In tali fattispecie, alla stregua della riportata esegesi delle fonti normative attualmente vigenti, risulta carente di volta in volta, o il requisito della

assoluta estremeità dell'ente nella gestione o il requisito della attuale interconnessione tra entrata e spesa ossia il concomitante controbilanciamento tra l'una e l'altra; tali requisiti, come già detto, sono essenziali ad evitare la collocazione nel titolo delle partite di giro di capitoli che per il loro sostanziale contenuto non potrebbero rientrarvi.

La causa comune sottostante alla suindicata tipologia relativa ai più frequenti rilevati casi di uso irregolare delle partite di giro, risulta costituita in prevalenza dalla finalità di effettuare spese che altrimenti non sarebbe possibile erogare per mancanza di copertura finanziaria, quantomeno nell'esercizio nel corso del quale insorge la necessità della loro erogazione.

L'esposta interpretazione trova conforto nell'affermazione della Corte Costituzionale (sentenza 31 marzo 1961, n. 16) secondo cui: "le partite di giro rappresentano entrate e spese che si pareggiano puntualmente e nei confronti delle quali l'ente al quale il bilancio si riferisce, si pone insieme come debitore e creditore ..... e che riguardano in ogni caso la competenza dell'esercizio nel quale figurano iscritte".

P.Q.M.

La Corte dei Conti - Sezione Enti Locali - accerta che le disposizioni contenute negli artt. 5, 6 e 7 del D.P.R. 19 giugno 1979, n. 421 consentono l'allocazione di poste finanziarie nel titolo delle partite di giro ove esistano i requisiti dell'assoluta estraneità dell'Ente, cui il bilancio si riferisce, nonché della interconnessione tra entrata e spesa o viceversa.

Non rientrano nella tipologia delle partite di giro:

- 1) l'erogazione di spese prive di effettivo stanziamento sui capitoli di pertinenza e copertura finanziaria delle stesse con fondi di esercizi futuri;
- 2) l'indebita sostituzione dell'Ente locale al soggetto interessato alla gestione, con conseguente cura di interessi altrui;
- 3) l'imputazione di spese a partite di giro in luogo della imputazione ai capitoli di pertinenza;
- 4) l'erogazione di spese prima della esecutività delle deliberazioni autorizzative delle stesse.

- dispone che a cura della Segreteria copia della presente deliberazione sia trasmessa a tutti gli Enti di cui all'articolo 13 del D.L. 22 dicembre 1981, n. 786, come convertito nella legge 26 febbraio 1982, n. 51 ed inviato per conoscenza ai Ministeri dell'Interno, del Tesoro e del Bilancio, ai Presidenti delle giunte regionali, nonché all'ANCI, all'UPU e all'ARDEL.

**L'ESTENSORE**

(Cataldo VANGI)

**IL PRESIDENTE**

(Salvatore BUSCEMA)

## SEZIONE ENTI LOCALI

Composta dai signori Magistrati:

Presidente prof. Salvatore BUSCEMA

I magistrati: prof. Francesco GARRI, dott. Vincenzo BUONASSISI, dott. Sergio RISTUCCIA, prof. Francesco PEPE, dott. Mario ALEMANNO, dott. Mario D'ANTINO, dott. Antonino SANCETTA, dott. Bartolomeo MANNA, prof. Lodovico PRINCIPATO, dott. Antonio MAZZIOTTI, dott. Mario GIAQUINTO, dott. Corrado VALVO, dott.ssa Rita ARRIGONI PALLOTTA, dott. Umberto CAZZUOLA, dott. Luigi LUZI, dott. Guido MACCAGNO.

nell'adunanza del 3 giugno 1986;

esaminati gli atti e udito il relatore, Consigliere dott. Antonino SANCETTA;

### CONSIDERATO

1. L'esame delle gestioni degli enti locali ha evidenziato una situazione di non uniforme interpretazione dell'articolo 3, ultimo comma, del D.L. 28 febbraio 1983 n. 55, come convertito nella legge 26 aprile 1983 n. 131 per quanto concerne la determinazione delle entrate a specifica destinazione che possono essere utilizzate in termini di cassa per il pagamento di spese



correnti in relazione agli importi delle somme maturate e non erogate dallo Stato.

L'orientamento interpretativo del quale si è fatto portavoce l'ANCI (Suppl. speciale bilancio 1985, pg. 47, par. 5) è nel senso che l'articolo 3 del D.L. in esame non si riferisce ad una disponibilità di cassa quotidiana, ma individua un importo complessivo globale (di crediti liquidi ed esigibili) di consistenza non superiore alle somme maturate e cioè scadute ed ancora non erogate dallo Stato agli enti, che può essere usato per sopperire a momentanee deficienze di denaro liquido.

Risulta, però, che alcune amministrazioni hanno ritenuto di poter determinare l'importo della somma impiegabile in termini di cassa dividendo l'ammontare dei trasferimenti a carico dello Stato per l'anno precedente per 365 ed ottenendo così la cifra massima da adoperare giornalmente, previa deduzione delle somme incassate in corso di esercizio.

Tale interpretazione si appella, quale razionale giustificazione, al rilievo che le esigenze di cassa per le spese correnti non subiscono soluzioni di continuità, mentre i trasferimenti statali si verificano a

date fisse posticipate e le temporanee carenze di liquidità comportano anticipazioni di tesoreria con conseguenti interessi passivi che rappresentano un costo finanziario non diretto a soddisfare gli interessi della collettività.

La questione, inoltre, va considerata anche alla luce della normativa sulla c.d. tesoreria unica, perché nel caso concreto si tratta di individuare i criteri giuridici regolatori dei rapporti tra amministrazione e tesoreria comunale.

Dal sistema della legge (29 ottobre 1984, n. 720) e dei decreti attuativi, limitatamente al problema in esame, si desumono i seguenti principi regolatori.

Le entrate proprie per le quali apposite norme stabiliscono un vincolo di destinazione, comprese le somme provenienti da mutui, sono tenute vincolate a cura del tesoriere nelle contabilità speciali infruttifere in attesa del loro specifico utilizzo (artt. 1, 5° comma, D.M. 26 luglio 1985; 5, 2° comma, D.M. 22 novembre 1985; L. 720/84, art. 1, 1° comma, 2^ parte). Sulle dette contabilità vengono versati direttamente i trasferimenti provenienti dal bilancio dello Stato.

I pagamenti delle somme relative a fondi aventi

vincoli di destinazione, compresi i mutui, sono effettuati dai tesorieri sulla base di apposita documentazione prodotta dagli enti, ai sensi delle norme vigenti e la stessa procedura viene adottata anche per le operazioni effettuate in applicazione dell'articolo 3, ultimo comma, del decreto legge 28 febbraio 1983, n. 55, convertito nella legge 26 aprile 1983 n. 131 (art 5, 2° e 3° comma, D.M. 22 novembre 1985).

2. Ritenuto che, nella specie, si verte in tema di questione di massima riguardante la gestione finanziaria degli enti locali, la Sezione, per un compiuto esame dell'argomento, ha acquisito l'avviso di amministrazioni statali (Interno, Tesoro) ed ha richiesto elementi conoscitivi di associazioni interessate (ANCI, UPI, ARDEL, ABI, ACRI, ICCRI).

3. Al fine di una coerente soluzione del problema interpretativo va anzitutto ricordato che il l'ultimo comma dell'articolo 3 del D.L. 28 febbraio 1983 n. 55, come convertito nella legge 26 aprile 1983 n. 131, stabilisce: "I comuni e le province possono utilizzare in termini di cassa le entrate a specifica destinazione

per il pagamento di spese correnti, ancorché provenienti dall'assunzione di mutui con istituti diversi dalla cassa depositi e prestiti, per un importo non superiore alle somme maturate ed ancora non erogate dallo Stato a ciascun ente".

La norma, in sostanza, prevede la possibilità di impiegare entrate a specifica destinazione per fronteggiare spese correnti.

Il concetto di entrata a specifica destinazione è un dato legislativo di cui va preso atto e che deroga al tradizionale principio di unità del bilancio, secondo il quale le entrate sono da considerare un tutto inscindibile per cui non può destinarsi un'entrata determinata per far fronte ad una data spesa. Inoltre, in base al principio chiamato dai francesi della "non affectation" tutte le entrate, a prescindere dalla loro origine, vanno a costituire un fondo unico necessario per il soddisfacimento di tutte le spese secondo un criterio di assegnazione globale delle entrate alle spese.

Tali canoni, indubitabilmente validi in linea di massima per il bilancio statale, non risultano pienamente applicabili per gli enti locali, poiché per ga-

rantire un più economico perseguimento dei fini istituzionali il legislatore ha introdotto una serie di limiti.

Tra tali limiti sono inquadrabili gli speciali vincoli di destinazione afferenti a determinati proventi.

Al proposito possono ricordarsi gli articoli 291 e 307 del T.U.L.C.P. 3 marzo 1983 n. 383; 11 lett. b) e 19 del D.P.R. 19 giugno 1979 n. 421; 12 legge 3 gennaio 1977 n. 10; 3 bis D.L. n. 55 più volte richiamato.

Di qui l'esistenza di particolari obblighi in ordine all'utilizzazione di determinate entrate di cui è fatto cenno sopra in termini esemplificativi. In questa prospettiva si inquadrava la vecchia distinzione tra spese obbligatorie e facoltative che - pur abolita in base all'art. 7 D.L. 10 novembre 1978 n. 702 come convertito nella legge 8 gennaio 1979 n. 3 - deve ritenersi continui ad esplicare un riflesso anche sulle attuali gestioni nel senso, conformemente inteso anche dal giudice amministrativo, che ancor oggi sussistono funzioni indeclinabili che vanno disimpegnate inderogabilmente rispetto ad altre e ciò condiziona la discrezionalità delle amministrazioni.

Tuttavia, la introduzione di vincoli di destinazione ha prodotto, talora, il risultato che enti locali che tenevano congelati presso i tesorieri ingenti fondi contestualmente erano indotti a richiedere allo stesso tesoriere a tassi elevati onerose anticipazioni di tesoreria.

La ratio dell'articolo 3 in esame, quindi, deve rinvenirsi nell'esigenza ravvisata dal legislatore di eliminare l'antinomia sopra prospettata e di consentire l'utilizzazione delle entrate vincolate per far fronte ad esigenze correnti e contenere al massimo le anticipazioni di tesoreria, ai sensi dell'articolo 6 della legge 21 dicembre 1978 n. 843.

Se questa è la funzione della norma, per una coerente interpretazione della stessa, occorre - in ossequio ai canoni di una corretta ermeneutica - precisare anzitutto che, nel quadro della normativa vigente, devono annoverarsi nel "genus" delle entrate a specifica destinazione: i ricavi dei mutui, i proventi da oneri di urbanizzazione, i contributi regionali e provinciali finalizzati ed altri.

Ciò che più conta è però stabilire il significato della espressione normativa "somme maturate e non ero-

gate dallo Stato".

Sembra razionale ritenere sussumibili fra le somme maturate - quest'ultima locuzione più di natura economica che giuridica appare indicativa, anche lessicalmente, della certezza di una pretesa creditoria - i crediti connessi a trasferimenti determinati nella loro misura, incontrovertibili nei loro presupposti di fatto, cioè non suscettibili di contestazioni o eccezioni, per i quali sia scaduto il termine per l'erogazione e non soggetti a condizioni sospensive.

Devono ritenersi somme non erogate - riguardando ora lo stesso rapporto di credito sotto il profilo del soggetto debitore - quelle per le quali si sia verificato l'impegno, la liquidazione e l'ordinazione, ma per le quali non sia stato emesso il titolo di spesa.

Vertendosi in tema di crediti vantati verso lo Stato non può prescindersi dal considerare la esistenza di una disciplina legislativa in materia e segnatamente quella concernente il procedimento preordinato alla erogazione dei trasferimenti.

Riguardo alla determinazione della misura, va ricordato che gli importi spettanti, concretati alla stregua di previsioni legislative, sono normalmente co-

municati agli enti locali, (da ultimo art. 9 D.L. 30 aprile 1986 n. 133) e prima di detta comunicazione, operazione di esternazione avente l'effetto giuridico di rendere legalmente noto l'importo dei trasferimenti, il singolo ente non può avere certezza legale della misura di quanto gli compete.

Occorre, inoltre, che sia venuto a scadenza il termine previsto dalla legge perché il trasferimento esattamente quantificato sia acquisibile dall'ente.

In proposito, giova osservare che l'ordinamento prevede, talora, date fisse (come quelle relative ai cosiddetti contributi ordinari e perequativi) che integrano termini determinati e date non stabilite preventivamente (come quelle, ad esempio, relative ai contributi per rate di ammortamento mutui).

In relazione a contributi erariali di varia specie e segnatamente a quelli relativi alle rate di ammortamento dei nuovi mutui, va evidenziato che non è prevista organicamente una scadenza a data fissa, né un'esatta quantificazione (determinabile ex ante), collegate ambedue all'espletamento di varie procedure a conclusione delle quali è possibile individuare scadenze ed importi.



Invero, l'onere di ammortamento dei mutui è assunto a carico dello Stato, a volte, in misura non esattamente predeterminata (cfr. artt. 11.3 e 12.3 D.L. 133/1986) e l'erogazione dei contributi é subordinata alla dimostrazione da parte degli enti del rispetto di determinati principi e criteri (cfr. artt. 10 - 13 D.L. n. 55/1983) e, pertanto, si può parlare di scadenza con riferimento soprattutto al contributo relativo alla prima rata di un nuovo mutuo solo dopo i riscontri da parte dell'ente erogatore.

Occorre qui aggiungere in connessione a quanto sopra esposto che malgrado la scadenza del termine possono verificarsi fatti impeditivi: il mancato adempimento da parte degli enti degli obblighi cui la legge connette l'erogazione (da ultimo, a mo' d'esempio, art. 5.5 del D.L. 30 aprile 1986 n. 133) esclude, infatti, il diritto al trasferimento malgrado la scadenza del termine canonizzato.

Il diritto al trasferimento, inoltre, potrebbe essere ostacolato dal mancato esaurimento del procedimento preordinato alla quantificazione, nonché dal ritardo nella emissione dei titoli di spesa da parte dell'organo statale competente.

Nel primo caso la pretesa creditoria dell'ente sarebbe paralizzata in difetto di quantificazione dall'inadempimento dell'organo statale (ipotesi concretamente verificatasi), mentre nel secondo si verserebbe in fattispecie di somma maturata, ma non erogata.

Avvalora tale affermazione il disposto del penultimo comma dell'art. 3 del D.L. n. 55/83, norma transitoria valida solo per il 1983, che consentiva il riconoscimento degli interessi passivi conseguenti ad anticipazioni di tesoreria per la tardiva emissione dei mandati di pagamento rispetto ai termini fissi previsti e già scaduti, sempre che il ritardo non fosse imputabile all'ente locale.

Da quanto esposto deriva l'esistenza di una divaricazione tra entrate previste dall'ente e "somme maturate e ancora non erogate dallo Stato" in quanto sono somme maturate solo quelle concernenti i crediti connessi ai trasferimenti già determinati nella misura, per i quali sia scaduto il termine per l'erogazione, sia esso determinato che indeterminato (anche se con riferimento ai termini indeterminati è auspicabile un chiarimento del legislatore data la difficoltà interpretativa della disciplina vigente) e non sussistano

elementi ostativi, quali inadempimenti da parte degli enti locali.

Infine, occorre precisare che l'utilizzazione dei fondi vincolati è meramente facoltativa.

La norma, infatti, stabilisce che gli enti "possono" utilizzare tali fondi così riconoscendo un potere discrezionale, che comporta una scelta, frutto di una valutazione comparata di interessi al fine di procedere all'utilizzo di fondi vincolati per spese correnti solo se non si ritenga poi il vincolo di destinazione riferito all'interesse pubblico concreto e attuale, che potrebbe suggerire di non pregiudicare il tempestivo conseguimento di un obiettivo prioritario per privilegiare una spesa corrente, che potrebbe in ogni caso essere soddisfatta mediante il ricorso ad un'anticipazione di tesoreria.

Ne consegue che il disposto dell'articolo 3 de quo è applicabile solo con riferimento a proventi esattamente quantificati, per i quali sia scaduto il termine di erogazione ed in mancanza di elementi impeditivi.

Connessa alla prospettata soluzione è l'ulteriore questione della disciplina giuridica applicabile nel periodo di tempo intercorrente tra emissione del titolo

di spesa da parte dello Stato e riscossione effettiva, cioè acquisizione della somma alla Cassa dell'ente locale.

Durante tale lasso di tempo si può far luogo alla utilizzazione di entrate a specifica destinazione in armonia con la precipua funzione della norma esaminata.

Tuttavia, occorre precisare che l'utilizzazione dei fondi vincolati deve ritenersi consentita solo ove sussista un'esigenza indilazionabile di far luogo a pagamenti, che altrimenti andrebbero fronteggiati mediante il ricorso ad anticipazioni di cassa e che l'eventuale utilizzazione di fondi vincolati comporta l'obbligo del contestuale reintegro all'atto di acquisizione delle erogazioni statali.

Fonda e giustifica l'enunciata interpretazione il carattere eccezionale della utilizzazione; altrimenti opinando e svalutando la specifica funzione riconosciuta dalla legge, la detta utilizzazione costituirebbe fonte di ordinario finanziamento di spese correnti in palese contrasto con l'intento legislativo desumibile dallo spirito e dalla lettera della legge.

Argomentando a contrario, deve concludersi che non merita adesione l'interpretazione intesa a determinare

l'importo della somma impiegabile in termini di cassa dividendo l'ammontare dei trasferimenti statali per l'anno precedente per 365 ed ottenendo così la cifra massima da adoperare giornalmente, previa deduzione delle somme incassate in corso di esercizio, poiché così ragionando si dilata la norma fino alla sua massima capacità di espansione in contrasto col carattere eccezionale della disposizione, che derogando al principio generale di indisponibilità dei fondi vincolati deve ritenersi applicabile solo in presenza degli elementi previsti nella sua fattispecie complessa: esigenza di far fronte a pagamenti finanziabili col ricorso ad anticipazioni di cassa; sussistenza di un credito liquido (determinato esattamente nella sua misura) ed esigibile (cioè scaduto) verso lo Stato.

Per contro, facendo riferimento a crediti presunti, come nel caso dell'interpretazione contestata, si opera una integrazione analogica rispetto ad una norma di eccezione che - secondo l'articolo 14 delle preleggi - non può applicarsi al di fuori dei casi in essa considerati e si conferisce alla disposizione in esame un significato in contrasto con la interpretazione teleologica e sistematica della stessa.

4. Per quanto concerne poi l'incidenza in materia della normativa in tema di tesoreria unica - in disparate i problemi conseguenziali all'applicazione del regime transitorio e definitivo - debesi affermare che la legge 29 ottobre 1984 n. 720 e i decreti attuativi non enunciano validi criteri ermeneutici per discostarsi dalla interpretazione sopra prospettata.

Invero, la regola di cui al più volte richiamato articolo 3 integra una norma di diritto materiale, mentre le disposizioni sulla tesoreria unica costituiscono norme di diritto strumentale, peraltro perfettamente compatibili con la prima.

Infatti, l'articolo 3 disciplina il rapporto in termini quantitativi, mentre il secondo gruppo di norme specifica i criteri per l'attuazione del comando giuridico contenuto nella citata norma sostanziale.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione Enti Locali  
- accerta che i Comuni e le Province, secondo l'articolo 3, ultimo comma, del D.L. 28 febbraio 1983 n. 55, come convertito nella legge 28 aprile 1983 n. 131, pos-

sono utilizzare, nei sensi suesposti, per il pagamento di spese correnti quote di entrate a specifica destinazione entro i limiti di crediti liquidi ed esigibili verso lo Stato;

- ritiene non condividibile ogni interpretazione che si fondi su mere previsioni di entrata relative a contributi e proventi non ancora esattamente quantificati e non scaduti;

- dispone che a cura della Segreteria copia della presente deliberazione sia trasmessa a tutti gli enti di cui all'articolo 13 del D.L. 22 dicembre 1981 n. 786, come convertito nella legge 26 febbraio 1982 n. 51 ed inviata per conoscenza ai Ministeri dell'Interno e del Tesoro.

L'ESTENSORE

(Antonino SANCETTA)

IL PRESIDENTE

(Salvatore BUSCEMA)

## SEZIONE ENTI LOCALI

Composta dai Sigg.ri Magistrati

Presidente Avv. Erminio PIETRANERA - Prof. Francesco GARRI -  
Dott. Feliciano SERRAO - Dott. Vincenzo BUONASSISI - Dott. Nazareno FORTUNI - Dott. Claudio DE ROSE - Dott. Silvano PALUMBO - Dott. Massimo BUCCILLI - Dott. Antonino SANCETTA - Dott. Bartolomeo MANNA - Dott. Giuseppe BERLIRI - Dott. Antonio MAZZIOTTI - Dott. Mario GIAQUINTO - Dott. Corrado VALVO - Dott. Massimo VARI - Dott. Giovanni BENCIVENGA - Dott. Glauco de SETA -  
Dott. Antonio SCIARRETTA - Dott.ssa Rita ARRIGONI PALLOTTA -  
Dott. Luigi CONDEMI;

Vista la precedente deliberazione n. 13 in data 26 luglio 1984 con la quale la Sezione - in sede di comunicazione ai Presidenti del Senato della Repubblica e della Camera dei Deputati del piano delle rilevazioni relative alla gestione finanziaria 1983 degli enti locali - ha formulato espressa riserva di fornire un rapporto, sulla base dei dati emergenti dall'esame della gestione medesima e quindi di natura squisitamente tecnica, per le scelte e le valutazioni del Parlamento sul disegno di legge relativo all'ordinamento delle autonomie locali;

Udito, nell'adunanza del 22 ottobre 1984, il relatore consigliere Dott. Vincenzo BUONASSISI;

### CONSIDERATO

Sullo schema di disegno di legge relativo all'ordinamento delle autonomie locali si sono già pronunciate le Sezioni riu



nite della Corte (parere 30 novembre - 3 e 10 dicembre 1983) formulando, con particolare riferimento alla materia dei con trolli e della responsabilità, utili suggerimenti per una più puntuale stesura delle relative disposizioni.

In questa sede la Sezione, alla luce dell'esperienza acqui sita nell'esercizio delle funzioni affidatele in materia di finanza locale, funzioni che valorizzano un diretto rapporto con il Parlamento, rassegna ulteriori considerazioni su taluni aspetti significativi delle linee fondamentali del nuo vo ordinamento delle autonomie locali, fissate dal Senato nell'ordine del giorno del 9 maggio 1984.

Tali aspetti riguardano le funzioni degli enti locali, nonchè l'autonomia e la gestione finanziaria degli enti medesimi.

La Sezione, per un più compiuto esame dei temi ha acqui sito l'avviso di amministrazioni statali e di associazioni in teressate che hanno fatto pervenire il loro sostanziale assen so sulla tematica e sulla indicazione delle soluzioni.

1 - Ai fini della formulazione della nuova normativa la provincia è prefigurata come ente unico intermedio di raccor do tra regione e comune con compiti essenzialmente di pro grammazione socio-economica e territoriale (punto 2 dello ordine del giorno citato).

L'esigenza di una puntuale determinazione del ruolo di que sti enti è stata già segnalata dalla Sezione che ha rileva to in base ai dati della gestione finanziaria come nella realtà solo in una marginale area gli interventi delle am

ministrazioni provinciali si presentino con i caratteri di funzioni programmatiche, risultando invece nettamente privilegiata l'attività operativa (Delib. n. 9 del 31 maggio 1984, pagg. 13 e segg.).

E' stato anche notato come la congiunta attribuzione di funzioni programmatiche ed operative possa far perdere d'incisività all'azione amministrativa, rendendo scarsamente efficace l'esercizio delle competenze in materia di programmazione, esercizio che appare talvolta quasi lontano dagli interessi propri di questi enti che ne affidano a terzi le incombenze relative.

Le esposte considerazioni danno conferma dell'esigenza di una ridefinizione delle funzioni delle province e consigliano di valutare se nel nuovo ordinamento delle autonomie locali siano da attribuire agli enti stessi funzioni omogenee.

Ove si addivenga alla attribuzione di compiti di diversa natura (di programmazione ed operativi) può essere, però, utile la congiunta previsione di regole organizzative. Quando si tratti di attività di programmazione, queste regole possono consistere in precisazioni relative oltre che agli organi competenti al riguardo anche alla utilizzazione delle strutture proprie dell'ente per l'attività stessa.

L'attribuzione di funzioni operative apre anch'essa problemi organizzativi da valutare attentamente.

Ove si confermi la posizione di ente unico intermedio

della provincia che svolga, quindi, compiti di ausilio o di sostituzione dell'attività dei comuni, possono determinarsi situazioni di sottoutilizzazione delle strutture che vengono create per lo svolgimento di detti compiti, in dipendenza della eventualità dello svolgimento di funzioni, a richiesta, di ausilio o di sostituzione.

- 2 - L'attività degli enti locali è disciplinata e programmata attualmente in modo sempre più dettagliato dallo Stato e dalle regioni.

Senza che occorra riandare alle origini normative e alla realtà dei condizionamenti che ne derivano, va notato come, da un lato, si ponga l'esigenza di elencazioni più precise dei compiti degli enti locali, dall'altro risulti anche in base all'esame delle gestioni che il vero problema di questo aspetto dell'autonomia si collega strettamente al tema della autonomia finanziaria che, infatti, l'ordine del giorno del Senato (9 maggio 1984 - punto 5) pone al centro dell'indirizzo assunto in tema di autonomie locali.

L'autonomia locale, infatti, non potrebbe effettivamente esistere se il suo svolgimento non consentisse di perseguire uno degli obiettivi fondamentali per cui essa è stata sancita dalla Costituzione (art. 5) e cioè, oltre alla responsabilizzazione politica dell'ente locale verso il proprio corpo elettorale, anche il suo affrancamento, in determinati settori ed a certi livelli, da una ingerenza

statale o regionale, ingerenza che costituisce nella realtà l'effetto attuale della dipendenza finanziaria.

2.1.-Sul punto della elencazione dei compiti degli enti locali, sembra che anche più precise indicazioni non siano idonee pienamente - come non lo è stata l'abolizione della distinzione tra spese obbligatorie e facoltative - ad eliminare quella marcata conflittualità dell'azione-amministrativa degli enti locali, sia nei rapporti esterni con gli organi di controllo, sia all'interno del suo svolgersi (Delib. 30 maggio 1983, n. 1, pag. 27).

In termini generali, le Sezioni riunite della Corte nel parere reso sullo schema di disegno di legge concernente le autonomie locali (30 novembre - 3 e 10 dicembre 1983) hanno avvertito come la specificazione dei settori e delle materie di competenza degli enti locali, non può non lasciar ambiti di valutazione, se non si vogliono vanificare le autonomie e ricondurre gli enti stessi all'esercizio di mere funzioni di gestione, ignorando il carattere esponentiale di tali enti degli interessi generali delle collettività locali, interessi che non si prestano a una tassativa definizione.

Va aggiunto che costituisce dato di evidente percezione che la maggior parte dell'attività dei comuni e province si svolge all'interno di materie di competenza quanto meno regionale nonchè di altri apparati pubblici. Appare allora funzionale a garantire, con coefficienti maggiori di certezza, l'autonomia degli enti locali, cioè ambiti di

scelta di spesa nella interpretazione degli interessi della collettività - una precisazione normativa che stabilisca come limiti a queste scelte derivano dalle competenze di altri organi ed enti pubblici nonché una congiunta previsione di misure di coordinamento. Queste potrebbero, nei casi in cui non esista una specifica disciplina per gli opportuni raccordi, consistere anche in un obbligo di comunicazione delle iniziative assunte, non per ottenere autorizzazioni, ma perchè l'organo o l'ente, titolare di una competenza più ampia nella materia, quanto meno per l'ambito territoriale, ne possa tenere conto nelle proprie scelte.

In altri termini, all'elencazione dei compiti appare comunque utile far seguire una disposizione che potrebbe contenere i seguenti dati precettivi:

"Le funzioni indicate negli articoli precedenti sono esercitate nei limiti derivanti dall'attribuzione allo Stato, alle regioni ovvero ad enti pubblici di specifiche competenze nei vari settori. Qualora queste competenze non precludano autonome iniziative degli enti locali e le disposizioni vigenti non prevedano misure di programmazione o di coordinamento delle attività, delle iniziative assunte gli enti locali danno comunicazione agli organi o enti congiuntamente competenti".

2.2.- Il canone dell'autonomia finanziaria, posto come centrale della riforma, viene nei dibattiti culturali e politici

centrato nella esigenza di restituire agli enti locali più che una autonomia di spesa, una capacità di auto-determinare ed essere titolari (nei limiti dei principi stabiliti dalle leggi statali) di parte delle proprie entrate: Ciò per consentire un autonomo indirizzo politico-amministrativo che rappresenti sia l'obiettivo che il contenuto dell'autonomia locale.

Costituisce opinione diffusa qualificare la finanza degli enti locali di carattere derivato; le entrate proprie (INVIDM, smaltimento rifiuti urbani, addizionale energia elettrica, concessioni comunali, pubblicità, disinquinamento delle acque, occupazione spazi pubblici, imposte di soggiorno e sui cani, cui si è aggiunto, per il solo 1983, la SO.CO.F.) rappresentano attualmente il 20% delle entrate complessive. Va notato che la linea di tendenza seguita dal legislatore negli ultimi anni risulta caratterizzata dal superamento graduale del parametro della "spesa storica" e da un contemporaneo recupero delle entrate proprie, nel tentativo di reperire - attraverso un loro aumento percentualmente più alto delle entrate "a trasferimento" da parte dello Stato - incrementi nel micro-sistema tributario locale. Ove in questa direttrice si voglia proseguire appare rilevante il dato che emerge dai risultati delle indagini sulle entrate proprie condotte dalla Sezione in sede di esame della gestione finanziaria degli enti locali (Delib. citata n. 1 del 1983, pag. 26).

Pur tenuto conto delle conseguenze derivanti dalla dimenu

sione limitata delle entrate proprie, del carattere accessorio e sostanzialmente provvisorio di alcuni tributi, è risultato che la finalità delle norme relative - conseguire un aumento del gettito per contenere i trasferimenti finanziari a carico dello Stato - è stata raggiunta quando sono stati posti precisi obblighi agli enti locali, mentre nei casi di facoltà lasciate alla volontà discrezionale degli enti stessi l'obiettivo appare raggiunto in misura minore. Tutto ciò trova spiegazione nelle differenziate condizioni delle economie locali e nell'autonoma valutazione degli organi degli enti.

L'ordine del giorno del Senato prevede (punto 5.3) un sistema di finanza locale fondato, da un lato su trasferimenti erariali che tendono ad assicurare su tutto il territorio nazionale l'erogazione dei servizi indispensabili, dall'altro sul riconoscimento di potestà impositiva autonoma, sia nel campo delle tasse e delle tariffe che delle imposte.

Ora i trasferimenti erariali quanto più visti nella giusta collocazione della distribuzione di parte delle risorse prelevate dalla collettività, anche ad effetti perequativi, potrebbero perdere il loro significato di indici della derivazione della finanza locale da quella statale, ma, nel contempo, il potere impositivo locale pur con la necessaria autonomia di scelta da riservare agli amministra

tori locali, piuttosto che una variabile automatica, se condo previsioni contenute in leggi statali, ovvero una variabile libera possa essere vista in correlazione alle esigenze finanziarie ed alle risultanze di bilancio. Ciò in termini normativi potrebbe tradursi nella previsione - già introdotta per talune aziende speciali dallo art. 10, terzo comma e segg., della legge 1978, n.843 - che debba aversi riguardo, nell'assunzione delle scelte relative, alle esigenze finanziarie ed alle risultanze di bilancio e che, ove le esigenze anzidette sussistano e le risultanze di bilancio non consentano una possibilità di "sistemazione" le autorità locali debbono attuare, an che a mezzo dell'esercizio impositivo, un riequilibrio della gestione.

- 2.3. - Il riferimento che l'anzidetto punto (5.3.) dell'ordine del giorno del Senato fa ai servizi indispensabili consiglia una loro precisa individuazione legislativa, in quanto solo questa identificazione e la conseguente valu tazione del fabbisogno necessario possono circoscrivere, in modo definito ed a contrario, l'ambito in cui gli enti con l'esercizio della propria autonomia tributaria, possono provvedere al finanziamento di quelle attività che, o tra scendono le c.d. funzioni normali degli enti (servizi di



carattere produttivo, servizi vari) o ne costituiscono lo sviluppo promozionale (servizi culturali diversi, ecc.). Così operando, l'autonomia degli enti locali verrebbe ad essere garantita anche per il versante - che presenta, come detto, aspetti problematici - delle scelte di spesa da parte degli amministratori degli enti.

La seconda considerazione deriva dalla presenza, nel sistema delle autonomie locali, accanto a comuni di maggiori dimensioni, di comuni c.d. polvere che, per estensione territoriale, per struttura e per numero di abitanti non offrono le condizioni sufficienti per essere, anche volendo, idonei a svolgere tutti i compiti affidati agli enti locali e ad esercitare pienamente i poteri di scelta nei quali si concreta l'autonomia.

In sede di attuazione dei principi informativi della nuova disciplina sulle autonomie locali andrebbero, pertanto, tenute presenti queste diverse situazioni e potrebbe essere prevista l'assunzione sempre più compiuta dei compiti in relazione alle dimensioni nonché alla concreta sussistenza di strutture idonee alla loro realizzazione.

La proposta disciplina delle forme di collaborazione tra Comuni e tra Comuni e Province (punto 1.3 dell'o.d.g. del 9 maggio 1984) risponde alla esigenza, da tempo avvertita, di introdurre nell'ordinamento degli enti locali un modulo di associazione intercomunale cui dovrà far capo l'erogazione di tutti quei servizi che i micro-enti non posso-

no assicurare singolarmente se non a costi elevatissimi e comunque con interventi del tutto marginali e polverizzati.

Ciò comporta, peraltro, che la previsione di strumenti organizzativi a carattere associativo ovvero l'avvalersi della provincia venga correlata, ferma restando l'autonoma scelta in sede locale, a dati obiettivi che evidenzino la impossibilità per il singolo ente locale di assicurare tutti i servizi, sia indispensabili che a domanda, dei quali, possano fruire i cittadini della Repubblica.

Utile apparirebbe, altresì, una previsione normativa che stabilisca come detta scelta autonoma non possa prescindere dalla valutazione della natura della attività da svolgere e quindi dell'economicità dei relativi servizi, atteso che una maggiore cooperazione associativa tra gli enti potrebbe consentire sia l'attenuazione dei costi attraverso l'economia di scala, sia una migliore qualità dei servizi medesimi (delib. citata n. 9 del 1984, pag. 21).

Per i servizi a domanda individuale, va aggiunto che la loro recente disciplina contenuta nell'art. 6 della legge n. 131 del 1983 ed intesa ad accertare i costi di ciascun servizio con graduale elevazione dei corrispettivi a carico dei beneficiari, i ricavi ed il residuo di spesa gravante sul bilancio degli enti, pone peraltro il problema degli effetti che la nuova normativa potrà avere sulla ra-

zionalizzazione dei servizi e sul contenimento dei costi, considerato che spesso trattasi di servizi sociali (asili nido o servizi incentivanti il turismo) per i quali una maggiore contribuzione potrebbe vanificare i risultati che si perseguono. Va anche sottolineato che i relativi costi se elevati potrebbero comportare, in caso di richiesta di copertura totale, la soppressione dei servizi stessi per mancanza di domanda.

La problematica ora accennata appare collegabile a quella sulle aziende (punto 7 dell'o.d.g. citato) che, soprattutto per i servizi di tipo industriale, appaiono attratte dalla "forma" dell'impresa in senso proprio e reclamano di conseguenza una maggiore autonomia gestionale, ritenendo il legame di dipendenza dalla finanza dell'ente come limitazione dell'efficienza e della naturale espansione dei servizi. Ne nasce quindi l'alternativa, spesso dibattuta in dottrina tra legame finanziario e legame economico di queste aziende con l'ente locale.

Il legame economico permetterebbe una autonomia gestionale dell'azienda senza interventi degli organi dell'ente in atti di gestione (quali, ad esempio la determinazione delle tariffe). Nel legame finanziario, invece, l'attività della azienda ha conseguenze dirette sulla situazione finanziaria dell'ente e perciò il disavanzo dell'azienda si traduce automaticamente in un obbligo di finanziamento da parte dell'ente medesimo. Con un'ulteriore conseguenza: il lega

me finanziario consente una deroga alla tariffa, inte  
sa come punto di equilibrio tra costi e ricavi, mentre  
il legame economico presuppone l'autonomia imprenditoria  
le e quindi la tariffa come perfetto equilibrio tra co-  
sti e ricavi.

I principi normativi individuati sembrano optare per un  
modulo di azienda annesso all'ente proprietario da un le-  
game finanziario attenuato (punto 7.2. dell'ordine del gior-  
no), ma la specifica disciplina da dettare dovrà assicura-  
re che solo il capitale di dotazione e la copertura degli  
eventuali oneri sociali aggiuntivi costituiscano l'onere  
della finanza locale per l'attività di una impresa pubbli-  
ca di servizio che assicuri - mediante l'equilibrio tra co  
sti e ricavi - il pareggio di bilancio.

Come hanno già rilevato le Sezioni riunite della Corte  
(parere 26 ottobre 1983, n. 247 su uno schema di nuovo re-  
golamento delle aziende speciali degli enti locali), quan-  
to più a gestioni pubbliche si voglia riconoscere elasti-  
cità e autonomia, tanto più dovrebbe apparire necessario  
richiedere che i loro risultati non divengano fonte di on-  
ri prima latenti e che poi emergono e fanno carico alla col-  
lettività costretta a registrare debiti la cui formazione  
sia avvenuta per carenza di misure correttive previste dal-  
l'ordinamento.

Non sembra soccorrano disposizioni che prevedano lo scio-  
glimento di organi collegiali o la decadenza dalla carica

di quelli individuali. La misura drastica e, come tale, di non agevole attivazione, diviene, poi, nella realtà non attuata, come l'esperienza dimostra.

Migliori misure correttive potrebbero essere, invece, stabilite con disposizione nella quale si preveda che il competente organo dell'azienda, in ogni caso in cui sussistano elementi per ritenere che il servizio possa diventare, per i prevedibili risultati consuntivi, passivo per il bilancio dell'ente locale, debba adottare apposita deliberazione con la quale assumere e prevedere le iniziative e le misure relative alla gestione ed al funzionamento dell'azienda.

Con maggiore puntualità le ora esposte esigenze si appalesano ove si attui la previsione (punto 1.3.3 dell'o.d.g. citato) di un più generalizzato ricorso al sistema di costituzione di società, già oggi utilizzato. Di più ampia portata appare infatti il problema sia delle conseguenze finanziarie a carico dei comuni e province per effetto della costituzione di tali società, sia dei riflessi che i moduli di stampo privatistico potranno avere nell'ambito della gestione dei servizi.

- 3- L'esame della gestione finanziaria degli enti locali ha portato a constatare (delib. 1/1983 citata, pagg. 19 e segg.) il disavanzo con il quale si chiudono le gestioni di competenza di molti enti, l'ammontare dei residui la

cui gestione tende ad assumere un ruolo addirittura prevalente, e che comunque determinano i risultati di amministrazione, in specie attraverso la tecnica dei riaccertamenti, la prassi talora adottata di trasportare ad esercizi successivi pagamenti relativi ad impegni già assunti ma non formalizzati (delib. 31 maggio 1984, n. 9, pag. 42 e segg.).

L'accertamento della situazione di inadempienza di molti enti locali nell'approvazione dei conti consuntivi e nella conseguente trasmissione alla Corte (delib. n.9/1984 citata a pag. 9), a parte l'inadempimento ad obbligo di legge e gli effetti sull'esercizio delle funzioni di esame delle gestioni e di referto al Parlamento, dimostra, poi, come gli organi rappresentativi della collettività locale omettano le necessarie valutazioni dei dati relativi.

Già nei punti precedenti si è dato rilievo, proprio sotto il profilo della effettività dell'autonomia degli enti locali, alle risultanze della gestione che non siano oggetto di sole constatazioni ex post.

La legislazione sugli enti locali, come esposto nelle relazioni inviate al Parlamento, con varie modalità, adottate anno per anno e che solo dal 1983 risultano relative ad un più ampio arco temporale, ha una fondamentale finalità, coerente con la sistemazione attuata delle passività pregresse degli enti locali, quella di evitare il ricrear

si di un deficit della finanza locale che può permanere per anni sommerso, ma è destinato a venire in evidenza ed a gravare sulla finanza pubblica.

Le Sezioni riunite hanno già indicato nel parere citato, relativo allo schema di disegno di legge sulle autonomie locali, il principio secondo cui è sulla base delle disponibilità effettive che possono essere attuate le scelte in materia di spese.

Tanto più ampio può essere quest'ultimo ambito quanto più sia assicurato il rispetto del limite anzidetto, tanto più da riservare alla competenza dei soli organi rappresentativi delle collettività locali la valutazione degli interessi e delle esigenze dei cittadini, titolari dell'effettivo potere di controllo dell'operato degli amministratori, se queste valutazioni non abbiano effetti, in particolare finanziari, che facciano carico agli appartenenti ad altre collettività.

Sia le Sezioni riunite che questa Sezione hanno già prospettato la possibilità che con apposita normativa sia previsto che il pareggio assicurato in sede preventiva, ove compromesso dallo svolgersi della gestione, venga assicurato con misure adeguate, in altri termini che le gestioni vengano tenute con costante attenzione ai risultati consuntivi.

Di qui sia l'esigenza di confermare un parametro generale della gestione degli enti locali, e cioè quello del pareggio nei risultati finali delle gestioni, pareggio che sia

effettivo, in base alla osservanza delle regole relative agli accertamenti ed agli impegni, ed a una impostazione per la verifica già attuata in altre legislazioni (come quella francese) sia la possibilità di prevedere - come già stabilito per le Unità Sanitarie Locali - l'obbligo, qualora i dati della gestione facciano preventivare un deficit in sede consuntiva, di apposita deliberazione del Consiglio provinciale o comunale per l'adozione delle misure necessarie al ristabilimento del pareggio.

La sede dell'approvazione del conto consuntivo potrebbe, poi costituire un ulteriore momento di verifica della effettività del pareggio ed anche quella per l'adozione di definitivi provvedimenti intesi a realizzare, anche a mezzo di variazioni delle previsioni di spesa dell'esercizio in corso o di quello successivo, il riequilibrio della gestione.

Tanto più necessaria appare, allora una disciplina normativa che colleghi effetti alla mancata approvazione dei conti consuntivi, effetto che potrebbe consistere nello scioglimento del Consiglio comunale o provinciale al pari della ipotesi di mancata approvazione del preventivo, come hanno proposto le Sezioni riunite nel parere prima citato ovvero di legare effetti agli adempimenti quale potrebbe essere il condizionare la corresponsione dei finanziamenti statali oltrechè ad adempimenti in sede amministrativa relativi alla chiusura delle gestioni, all'avvenuta trasmissione dei conti alla Corte.



Risulta, comunque necessario fissare una data certa finale entro la quale deve essere completata la procedura di approvazione dei conti. Ciò in quanto, tenuto conto delle singole fasi in cui si articola l'approvazione dei consuntivi secondo le norme vigenti, ove ciascuna di esse venga a realizzarsi allo spirare del termine massimo assegnato, ben difficilmente si potrebbe osservare il termine stabilito dalle norme vigenti per la loro trasmissione alla Corte (31 luglio) sì da consentire a quest'ultima di comunicarne entro la stessa data l'elenco al Parlamento, ai sensi dell'art. 13 della legge n. 51 del 1982. Termine che presuppone fisiologicamente attuato tutto il procedimento di approvazione e quello di controllo.

Connessa la problematica relativa alla estensione dei compiti dei revisori dei conti consuntivi, nominati dai Consigli, emergente da una realtà che mostra come la sottoscrizione della relazione sia talora avvenuta ai soli fini della regolarità formale dell'atto necessario per l'approvazione dei conti, senza essere sorretta da un effettivo esame (delib. n. 1 del 1983 citata, pag. 12).

Ciò consiglia di rinnovare l'auspicio di soluzioni, tra le quali la nomina dei revisori da parte dei consigli Comunali e Provinciali sin dall'inizio dell'esercizio e non ad esercizio scaduto.

Anche per quanto concerne il controllo dei Comitati regionali - pur non essendo la sede per affrontare il tema ge-

nerale già esaminato dalle Sezioni riunite nel parere già citato - va segnalata la opportunità, unitamente alla ridotta estensione prevista dal controllo preventivo - di disciplinare l'esercizio del controllo sulla gestione finanziaria. Come già rilevato, l'azione di questi organi - a parte la carenza di un momento di coordinamento - non è risultata compiutamente idonea ad assicurare la regolarità della gestione, in particolare per quanto riguarda gli aspetti finanziari (del. n. 9 del 1984, citata, pag.46). Ora all'esame, sotto il profilo della legittimità, della delibera dell'ente locale di approvazione del conto consuntivo, non appare disgiungibile l'accertamento della veridicità dei dati del sottostante conto. Inoltre la previsione di un più penetrante controllo di questi organi sulla gestione finanziaria degli enti locali potrebbe quanto meno essere disposta con riferimento alle nuove misure da introdurre per assicurare un tendenziale, ma rigoroso pareggio in sede consuntiva.

Ed è questo principio costituzionale che unitamente al precetto di cui all'art. 103 ed in armonia con le disposizioni vigenti relative sia alle funzioni esercitate da questa Sezione che da quelle giurisdizionali competenti nella materia di contabilità pubblica, riferisce alla Corte dei conti una competenza finale in materia.

Le esposte considerazioni o proposte potrebbero trovare una

formulazione normativa che appare utile indicare in più precisi termini per quanto concerne il controllo finanziario.

"I comuni e le province sono tenuti a rispettare e non alterare nelle variazioni di bilancio e durante la gestione il pareggio finanziario complessivo e gli equilibri stabiliti nel bilancio di previsione per la copertura delle spese correnti, per il finanziamento degli investimenti e per i singoli servizi produttivi o a domanda individuale, secondo le norme finanziarie vigenti. I comuni e le province sono conseguentemente tenuti ad adeguare le proprie impostazioni contabili.

Qualora i dati della gestione facciano prevedere un disavanzo d'amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza ovvero della gestione dei residui, spetta alla esclusiva competenza dei consigli comunali e provinciali adottare, non oltre il mese di settembre, apposita deliberazione, con la quale siano previste le misure necessarie a ripristinare il pareggio.

La deliberazione è soggetta a controllo di merito del comitato regionale di controllo ed è allegata al conto consuntivo dell'esercizio relativo, unitamente alla pronuncia dell'organo di controllo.

Qualora il consuntivo dell'esercizio si chiuda con un disavanzo o rechi l'indicazione di debiti fuori bilancio il consiglio comunale o provinciale adotta i provvedimenti

vari per il riequilibrio della gestione nell'esercizio successivo o comunque entro un biennio con deliberazioni motivate soggette al controllo di merito del comitato regionale di controllo.

Copie delle delibere previste dal presente articolo sono comunicate alla competente Sezione della Corte dei conti, unitamente alle pronunce dell'organo di controllo.

La Sezione pronuncia in camera di consiglio entro venti giorni dal deposito".

P. Q. M.

La Corte dei conti, Sezione enti locali - a scioglimento della riserva formulata nella precedente deliberazione n. 13 del 26 luglio 1984 - comunica ai Presidenti del Senato della Repubblica e della Camera dei Deputati il proprio apporto, sulla base dei dati emergenti dall'esame della gestione finanziaria degli enti locali, per le scelte e le valutazioni del Parlamento sul disegno di legge relativo all'ordinamento delle autonomie locali.

L'ESTENSORE

(Vincenzo BUONASSISI)

IL PRESIDENTE

(Erminio PIETRANERA)