



Corte dei Conti
Sezione delle autonomie

N. 2/SEZAUT/2018/QMIG

Adunanza del 23 gennaio 2018
Presieduta dal Presidente di sezione
Adolfo Teobaldo DE GIROLAMO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione

Carlo CHIAPPINELLI, Simonetta ROSA, Francesco PETRONIO, Josef Hermann RÖSSLER, Cristina ZUCCHERETTI, Antonio FRITTELLA, Fulvio Maria LONGAVITA, Antonio CARUSO, Giovanni COPPOLA, Fabio VIOLA, Maria Teresa POLITO, Giuseppe ALOISIO

Consiglieri

Carmela IAMELE, Marta TONOLO, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Elena BRANDOLINI, Stefania PETRUCCI, Francesco ALBO, Dario PROVVIDERA, Mario ALÌ, Giuseppe IMPARATO, Mario GUARANY, Marcello DEGNI, Alberto STANCANELLI, Giampiero PIZZICONI, Tiziano TESSARO

Primi Referendari

Vanessa PINTO

Visto l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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

Visto l'art. 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto l'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000 e le successive modifiche ed integrazioni;

Visto l'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e le successive modifiche ed integrazioni;

Vista la deliberazione n. 91/2017/QMIG, depositata il 28 novembre 2017, con la quale la Sezione di controllo per la Regione Sardegna ha rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, una questione di massima concernente la modalità di iscrizione nel bilancio 2018 della spesa relativa al contributo alla finanza pubblica, dovuto dalle Province in conseguenza dei tagli introdotti dai decreti legge n. 95/2012 e n. 66/2014, nonché dalla legge n. 190/2014;

Vista l'ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 1 del 5 gennaio 2018 con la quale, valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, è stata rimessa alla Sezione delle autonomie la pronuncia in ordine alla questione prospettata dalla Sezione di controllo per la Regione Sardegna; Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 154 del 15 gennaio 2018 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'odierna adunanza;

Uditi i relatori, Consiglieri Rinieri Ferone e Dario Provvidera;

PREMESSO

1. La Sezione di controllo per la Regione Sardegna con deliberazione n. 91 del 28 novembre 2017, sulla base di richiesta di parere presentata da parte dell'Amministratore Straordinario della Provincia Sud Sardegna per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali, ha sottoposto al Presidente della Corte dei conti la valutazione dell'opportunità di deferire alla Sezione delle autonomie, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, ovvero alle Sezioni riunite, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del d.l. n. 78/2009, la questione di massima di interesse generale inerente alla modalità di iscrizione nel bilancio 2018 della spesa relativa al contributo alla finanza pubblica, dovuto dalle Province in conseguenza dei tagli introdotti dai decreti legge n. 95/2012 e n. 66/2014, nonché dalla legge n. 190/2014. In particolare, la richiesta di parere concerne la legittimità, o meno, di stanziare nella spesa corrente del bilancio di previsione 2018-2020 la posta relativa ai trasferimenti al bilancio dello Stato in una misura corrispondente alle entrate tributarie derivanti dall' I.P.T. (Imposta Provinciale di Trascrizione) e dalla R.C. Auto che si prevede di accertare nel 2018, e non per l'intero importo previsto dalle norme sopra richiamate.

Tale operazione contabile, a giudizio del richiedente, si renderebbe necessaria per procedere all'approvazione del bilancio di previsione per il 2018 e successivi: approvazione che, in caso contrario, e ove perdurasse l'attuale livello di tagli erariali, si prevede che non possa avvenire.

2. La Sezione interpellata, pur essendo consapevole che il processo di riorganizzazione degli enti di area vasta ha generato condizioni di incertezza, con effetti sfavorevoli sullo stato dei bilanci delle Province e per gli equilibri finanziari degli enti, ha tuttavia ritenuto che le soluzioni al quesito in esame vadano necessariamente ricercate nell'ambito delle vigenti regole di contabilità. A giudizio della stessa Sezione, rilevano, nel caso di specie, le regole per la programmazione finanziaria e la predisposizione del bilancio di previsione. Richiamando l'art. 162, comma 4, del TUEL - ai sensi del quale "le spese sono iscritte in bilancio integralmente, senza alcuna riduzione delle correlative entrate" - la Sezione remittente ritiene che lo stanziamento dovrebbe indicare integralmente le spese di competenza dell'esercizio 2018 da stimare secondo il criterio della competenza finanziaria c.d. potenziata e, quindi, in relazione al momento della effettiva esigibilità dell'obbligazione.

A supporto di tale tesi militerebbe anche il principio contabile generale n. 16 della competenza finanziaria, il quale prevede che ogni obbligazione sia registrata nel momento in cui sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui la stessa diviene esigibile.

In particolare, per i trasferimenti l'imputazione deve avvenire, in via generale, nell'esercizio in cui viene adottato l'atto amministrativo di assegnazione. Se tuttavia l'atto prevede espressamente le scadenze di erogazione del trasferimento, l'impegno è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza. Quanto all'applicazione del principio in relazione alla specifica tipologia di spesa, la restituzione di somme allo Stato sulla base di disposizioni di legge che impongono tale comportamento, a parere della Sezione regionale può essere per certi versi assimilata ad un

trasferimento di risorse, anche se non è disposta discrezionalmente e non è supportata dall'emanazione di un atto amministrativo da parte dell'ente erogatore.

Pertanto, dopo aver richiamato la normativa e i provvedimenti che hanno quantificato le somme da versare da parte delle Province sarde a titolo di concorso alla finanza pubblica, la Sezione remittente afferma nel suo deliberato che l'esatta determinazione del contributo dovuto corrisponde al momento di esigibilità dell'obbligazione e, quindi, per stimare gli importi di competenza dell'anno, al fine della definizione dello stanziamento, deve essere presa in considerazione la ripartizione delle somme dovute per il 2018 al netto della compensazione con i contributi assegnati alle province della Sardegna.

L'opzione interpretativa prospettata dall'ente, invece, non troverebbe sostegno in argomentazioni riferite all'applicazione di principi di contabilità pubblica e, ove fosse accolta, potrebbe comportare, a giudizio della Sezione sarda, l'incapienza dello stanziamento a coprire per intero le somme che verranno a scadere nell'esercizio, generando passività latenti e tensioni sugli equilibri futuri.

CONSIDERATO

1. Occorre premettere che il sistema di finanziamento delle province è stato progressivamente eroso da diversi interventi normativi di riduzione delle risorse trasferite. Già a seguito dell'applicazione delle manovre di finanza pubblica oggetto dei decreti - legge n. 78/2010, n. 201/2011 e n. 95/2012, i preesistenti trasferimenti erariali risultavano complessivamente "assorbiti" da quanto dovuto dagli enti: la differenza in negativo comportava una trattenuta - sino a concorrenza delle somme dovute - da parte dell'Agenzia delle entrate su quanto spettante alle province a titolo di gettito delle imposte RCA e IPT. Successivamente, l'art. 47 del d.l. n. 66/2014 e l'art. 1 della legge n. 190/2014 hanno previsto un ulteriore concorso alla finanza pubblica a carico delle province e città metropolitane. La quantificazione del concorso finanziario applicato (negli importi dovuti per l'anno 2017) nei confronti degli enti della Regione Sardegna risulta dall'art. 47 del d.l. n. 66/2014 (euro 21.737.955,22 dovuto sino al 2018) e dall'art. 1, comma 418, della legge n. 190/2014 (euro 102.542.053,32 a regime). L'importo netto da stanziare e da versare viene commisurato a quello determinato con decreto del Ministero dell'Interno, per ciascuna provincia e città metropolitana, all'esito di un calcolo che considera, da un lato, i risparmi imposti e quantificati, ai sensi dall'art. 1, comma 418 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 per il 2017, nonché quelli imposti e quantificati, per il 2018 ai sensi dell'art. 47, comma 2 del decreto legge 24 aprile 2014, n. 66 (convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 80); dall'altro, i contributi attribuiti per il 2018, alle province della Regione Sardegna e alla città metropolitana di Cagliari dall'art. 15, comma 1, del decreto legge n. 50/2017, come modificato dall'art. 1, comma 840 della legge di bilancio 205/2017 (35 milioni di euro per il 2018 e 40 milioni di euro a decorrere dal 2019) e dall'art. 6 del DPCM 10 marzo 2017, attuativo dell'art. 1 comma 439 della legge di bilancio 2017, da ripartire per ciascun ente con provvedimento della Regione Sardegna.

L'art. 15, comma 2 del d.l. n. 50/2017 dispone che il contributo di cui al comma 1 spettante a ciascuna provincia e città metropolitana è versato dal Ministero dell'Interno all'entrata del bilancio dello Stato a titolo di parziale concorso alla finanza pubblica da parte dei medesimi enti, di cui al comma 418, dell'articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, prevedendo anche che tali risorse non sono iscritte in entrata nei bilanci, mentre è iscritto nella spesa l'importo che corrisponde al concorso alla finanza pubblica stabilito dalle sopraricordate norme, al netto di un importo corrispondente al contributo stesso *ex art. 15, comma 1, d.l. n. 50/2017*.

2. Le richiamate disposizioni normative evidenziano l'esistenza, a carico degli enti interessati, di un obbligo di versamento di una somma a titolo di concorso alla finanza pubblica, esigibile *ex lege*

nell'anno di riferimento. Così, infatti dispone l'art. 1, comma 418, legge n. 190/2014 quanto al versamento dal 2017, e l'art. 47, comma 1, d.l. n. 66/2014, il quale ha previsto un contributo pari a 585,7 mln di euro a carico del comparto per ciascuno degli esercizi 2016, 2017 e 2018). Tale spesa viene contabilmente classificata tra i trasferimenti ad Amministrazioni centrali, Titolo I della spesa.

Trattasi di una prestazione indisponibile da parte degli enti territoriali che vi sono tenuti, in quanto il concorso dei medesimi al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica risponde ad una esigenza di coordinamento finanziario, evidentemente funzionale alla realizzazione degli obiettivi di convergenza cui sono tenuti tutti gli Stati membri dell'Unione economica e monetaria in termini di competenza per ciascuno esercizio considerato.

Il principio contabile applicato concernente la contabilità di bilancio (contenuto nell'Allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011) stabilisce che "attraverso l'attività di programmazione, le amministrazioni concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale, in coerenza con i principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica emanati in attuazione degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione e ne condividono le conseguenti responsabilità".

Ne consegue che la spesa in questione non è disponibile da parte degli enti ai quali fa carico, non solo in termini di gestione a livello dello specifico programma finanziario, ma anche nella più globale prospettiva dell'azione di coordinamento della finanza pubblica finalizzata a garantire il rispetto degli obblighi comunitari (*in primis*, quello della stabilità finanziaria). La predetta azione, infatti, si traduce a sua volta in una programmazione finanziaria di livello superiore, la quale comprende le programmazioni dei livelli di governo che concorrono alla realizzazione dei suddetti obiettivi. In tale prospettiva, pertanto, deve essere esclusa ogni possibilità che l'adempimento ai menzionati obblighi di spesa possa essere modulato in funzione delle condizioni di bilancio del singolo ente debitore, in quanto ciò pregiudicherebbe direttamente la programmazione finanziaria statale che accerta tali entrate correlate alle somme impegnate per obbligo di legge dagli enti debitori.

In sostanza: il contributo alla finanza pubblica imposto alle province e alle città metropolitane di cui si sta trattando ha il suo titolo nella legge: come tale, è esigibile negli anni dalla stessa indicati, dovendosi versare entro ciascun esercizio nell'importo stabilito, ed è regolato contabilmente in base alla norma (art. 15, comma 2, d.l. n. 50/2017) che ne stabilisce le modalità di gestione in bilancio.

3. Definiti gli aspetti sostanziali nei sopraesposti termini, appare opportuno richiamare i vincoli della disciplina della regolarità contabile che presidiano l'adozione degli strumenti di programmazione.

Al riguardo, va ricordato che le regole di contabilità ed i principi contabili esplicativi di tali regole hanno carattere strumentale, consentendo la rappresentazione contabile di transazioni che danno luogo a rapporti giuridici regolati sempre da una disciplina sostanziale a monte delle transazioni stesse, e che, normalmente, è contenuta in norme di vario rango piuttosto che in atti e contratti. Ne consegue che l'utilizzo delle regole di contabilità non possono in alcun modo alterare gli effetti della disciplina sostanziale.

La possibilità di proporzionare lo stanziamento di spesa relativo al contributo alla finanza pubblica allo stanziamento di specifiche entrate - come correttamente rileva la Sezione remittente nella deliberazione soprarichiamata - non trova alcuna "copertura" normativa, né potrebbe ritenersi consentita alla luce dei principi contabili applicati che regolano la programmazione e gli impegni di spesa. In particolare, le previsioni di spesa sono predisposte nel rispetto dei principi contabili generali della veridicità e della coerenza, tenendo conto dei riflessi finanziari delle decisioni descritte nel documento di programmazione. Gli stanziamenti di spesa di competenza sono quantificati nella

misura necessaria per lo svolgimento delle attività o interventi che, sulla base della legislazione vigente (art. 183, comma 1 del TUEL), daranno luogo ad obbligazioni esigibili negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, e sono determinati esclusivamente in relazione alle esigenze funzionali ed agli obiettivi concretamente perseguibili nel periodo cui si riferisce il bilancio di previsione finanziario, restando esclusa ogni quantificazione basata sul criterio della spesa storica incrementale.

Questa Sezione ha già avuto occasione (si veda la deliberazione n. 17/SEZAUT/2015/FRG e, successivamente, in sede di audizione dinanzi alla Commissione Parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale) di segnalare al legislatore le criticità e i rallentamenti del processo di riorganizzazione degli enti di area vasta, con i conseguenti effetti sfavorevoli per gli equilibri finanziari degli enti, auspicando la verifica della compatibilità della situazione di fatto determinatasi con la sostenibilità finanziaria del contributo richiesto al comparto.

E tuttavia, alla luce delle norme richiamate, e stante anche il positivo superamento del vaglio di costituzionalità del comma 418 dell'art. 1 della legge n. 190 del 2014 effettuato dal Giudice delle leggi con la sentenza n. 205/2016, si deve concludere che, qualora la spesa sia normativamente determinata, gli stanziamenti di spesa nel bilancio di previsione che non corrispondano alla quantificazione e all'esecuzione normativamente prevista risulterebbero viziati da una grave irregolarità contabile.

P.Q.M.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione di controllo per la Regione Sardegna con la deliberazione n. 91/2017/QMIG, enuncia il seguente principio di diritto:

"In tutti i casi in cui il contenuto di un atto di spesa sia determinato obbligatoriamente dalla legge, lo stanziamento della relativa posta in bilancio non può essere determinato discrezionalmente in misura diversa. Tale posta, pertanto, quantificata secondo i criteri e le procedure di legge, in tale misura dovrà essere integralmente iscritta nel relativo programma finanziario di competenza".

La Sezione di controllo per la Regione Sardegna si atterrà al principio di diritto enunciato nel presente atto di orientamento, al quale si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 23 gennaio 2018.

I Relatori

F.to Rinieri FERONE

F.to Dario PROVVIDERA

Il Presidente

F.to Adolfo T. DE GIROLAMO

Depositata in segreteria il 30 gennaio 2018

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO