



CORTE DEI CONTI

**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO
PER LA LIGURIA**

**IN VIRTÙ DEI PARAGRAFI 5.3.13 E 5.3.14 DEL
PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO DELLA
CONTABILITÀ FINANZIARIA DI CUI ALL'ALLEGATO
4/2 DEL D.LGS. N. 118 DEL 2011, COME MODIFICATO
DAL DECRETO MINISTERIALE 1° MARZO 2019, LE
SPESE PER LE PROGETTAZIONI DI LAVORI
PUBBLICI, SIA INTERNE CHE ESTERNE, DI LIVELLO
DEFINITIVO ED ESECUTIVO SONO REGISTRATE AL
TITOLO II DELLA SPESA, CON IMPUTAZIONE AGLI
STANZIAMENTI CONCERNENTI L'OPERA
COMPLESSIVA**

Deliberazione 28 luglio, n. 66/2020/SRCLIG



CORTE DEI CONTI



La CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LIGURIA

composta dai seguenti magistrati:

Fabio VIOLA	Presidente
Donato CENTRONE	Consigliere
Claudio GUERRINI	Consigliere (relatore)
Carmelina ADDESSO	Primo Referendario
Giovanni DALLA PRIA	Referendario
Elisabetta CONTE	Referendario

nella camera di consiglio del 14 maggio 2020, ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

Vista la lettera del 17 aprile 2020 - trasmessa tramite nota del Presidente del Consiglio delle Autonomie Locali della Liguria n. 28 del 17 aprile 2020, assunta al protocollo della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Liguria il 20 aprile 2020 con il n. 0002269-20/04/2020-SC_LIG-T85-A - con la quale il Sindaco del Comune di RANZO (IM) ha rivolto alla Sezione una richiesta di parere ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visti l'articolo 84, comma 6 e l'articolo 85, commi 1 e 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, i quali, nell'ambito delle nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, introducono disposizioni relative allo svolgimento delle funzioni della Corte dei conti;

Visto il decreto del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Liguria n. 16 del 20 marzo 2020, recante misure organizzative ed indicazioni di

massima per la Sezione regionale di controllo per la Liguria in relazione all'esercizio delle funzioni di controllo, emesso in attuazione dell'art. 85, comma 2, del citato d.l. n. 18 del 2020, al fine di contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenere gli effetti negativi sullo svolgimento delle attività istituzionali;

Visto il decreto del Presidente della Corte dei conti n. 139 del 3 aprile 2020, recante "*Regole tecniche ed operative in materia di coordinamento delle Sezioni regionali di controllo in attuazione del decreto-legge n. 18/2020*";

Vista l'ordinanza presidenziale n. 21/2020 del 12 maggio 2020 che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione;

Udito il magistrato relatore, dott. Claudio Guerrini;

PREMESSO IN FATTO:

Il Comune di Ranzo formula una richiesta di parere riguardante la corretta imputazione contabile di un'ipotesi di spesa per l'affidamento di un incarico professionale esterno con oggetto la progettazione di opere pubbliche.

L'Ente in questione intende realizzare alcuni lavori inseriti negli strumenti di programmazione ultrannuale previsti dall'ordinamento e ritenuti necessari anche per scongiurare il rischio di dar luogo a comportamenti omissivi sanzionabili a vario titolo.

Non potendo contare su disponibilità finanziarie interne sufficienti allo scopo, il Comune si propone di partecipare a bandi emanati da altre Amministrazioni "sovraordinate" (statali o regionali) e finalizzati al finanziamento di opere pubbliche (verosimilmente mediante impiego di fondi comunitari). In alternativa, i fondi necessari verrebbero reperiti attraverso il ricorso all'indebitamento, tanto più che, trattandosi in parte di opere sull'acquedotto e sugli impianti fognari, gli oneri conseguenti potrebbero essere compensati da adeguamenti tariffari secondo le norme del Codice dell'Ambiente.

Poiché per poter concorrere ai suddetti bandi di finanziamento occorre di norma dotarsi di un livello di progettazione definitiva e/o esecutiva delle opere da eseguire, l'Ente, in quanto sprovvisto di adeguate professionalità interne,

intende provvedere allo scopo mediante l'affidamento di apposito incarico a professionista esterno. Il supporto dell'attività del progettista, peraltro, si rivelerebbe indispensabile anche per giungere ad un'attendibile definizione del fabbisogno complessivo delle opere da realizzare.

Le entrate proprie del bilancio non riescono tuttavia a coprire nemmeno tali spese di progettazione, sicché l'Ente mira ad acquisire le risorse necessarie, in prima battuta, accedendo al Fondo per la progettualità di cui all'articolo 1, commi 54-58, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, istituito presso la Cassa depositi e prestiti e finalizzato ad anticipare agli enti i fondi per le spese connesse a qualsiasi livello di attività progettuali con imputazione degli oneri per interessi a carico del bilancio dello Stato. Anche in questo caso, la seconda opzione ipotizzata per il finanziamento delle spese in questione sarebbe costituita dall'attivazione degli ordinari canali di indebitamento.

A questo punto, però, il Comune si pone il dubbio se tale *modus procedendi* sia conforme ai pertinenti principi contabili armonizzati come modificati dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 1° marzo 2019 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 71 del 25 marzo 2019) e soprattutto ai criteri interpretativi al riguardo enunciati nel parere della Sezione regionale di controllo per la Lombardia di cui alla deliberazione n. 352/2019/PAR. Di tale pronunciamento, in particolare è preso in considerazione un passaggio che viene testualmente riportato nella richiesta di parere, in cui viene affermato che il conferimento di un incarico di progettazione, con relativi oneri contabilizzati tra le spese di investimento, deve inserirsi nell'ambito di una effettiva e concreta programmazione dell'opera, in modo che anche le risorse necessarie e i mezzi di finanziamento siano conosciuti o conoscibili *ex ante*, con un grado di attendibilità tale da evitare che si faccia ricorso ad un affidamento non funzionalizzato al perseguimento di un concreto interesse pubblico.

Tanto esposto, il Comune rivolge a questa Sezione il quesito volto a conoscere "se possa correttamente ritenersi conosciuta o conoscibile ex ante la fonte di finanziamento correlata all'assunzione di un mutuo presso la CDP (leggasi Cassa

Depositi e Prestiti), ricorrendone le altre condizioni di legge (fondo rotativo CDP per la progettualità), per affidare l'incarico professionale a progettista esterno, in previsione della realizzazione di opera necessaria o obbligatoria, debitamente inserita nella programmazione e finanziabile a sua volta estendendo poi il mutuo iniziale, in mancanza di risorse esterne e permanendo l'insufficienza di quelle interne".

CONSIDERATO IN DIRITTO:

1. In via preliminare, viene esaminata d'ufficio la questione relativa alla valida costituzione del Collegio mediante collegamento da remoto in videoconferenza con lo strumento Microsoft Teams.

Al riguardo, si osserva che la riunione dell'organo giudicante mediante collegamento telematico è espressamente consentita dal combinato disposto dell'articolo 84, comma 6 e dell'articolo 85, commi 1 e 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, in base al quale è previsto lo svolgimento sia delle udienze che delle camere di consiglio mediante sistema da remoto, allo scopo di coniugare le esigenze di regolare svolgimento delle funzioni, anche di controllo, intestate alla Corte dei conti con le misure di sicurezza necessarie per contrastare l'emergenza sanitaria per COVID-19.

La *ratio* della disciplina sopra richiamata è quella di evitare il blocco totale delle attività magistratuali, ove lo svolgimento delle medesime possa avvenire con modalità atte ad evitare l'esposizione a pericolo della salute dei soggetti interessati (rappresentanti dell'ente, magistrati, personale amministrativo, utenti degli uffici).

Sul punto il Collegio condivide quanto osservato dal Consiglio di Stato nel parere n. 571 del 10 marzo 2020: *"Il collegamento da remoto per lo svolgimento dell'adunanza è conseguentemente modalità alternativa allo svolgimento in aula dei lavori purché sia garantita la riservatezza del collegamento e la segretezza. Peraltro, tale modalità consente di tutelare la salute dei magistrati componenti la Sezione, o la Commissione speciale, senza pregiudicare il funzionamento dell'Ufficio (che continuerà ad operare a pieno regime), rispondendo altresì alle direttive impartite dal Governo,*

proprio in questa fase di emergenza, in materia di home working o smart working, senza oneri per le finanze pubbliche”.

2. La richiesta di parere risulta ammissibile sotto l’aspetto soggettivo e procedurale in quanto sottoscritta dall’organo legittimato a rappresentare l’Ente e trasmessa tramite il Consiglio delle Autonomie locali, nel rispetto quindi delle formalità previste dall’art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003.

La stessa è chiaramente ammissibile anche sotto il profilo oggettivo della riconducibilità alla materia della contabilità pubblica considerata dalla citata disposizione, visto che il quesito attiene alla corretta allocazione in bilancio di una fattispecie di spesa alla luce dei nuovi principi contabili armonizzati di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

3. Nel merito, per esattamente inquadrare la questione da risolvere occorre muovere anzitutto dalla situazione prospettata nella richiesta di parere, da cui risulterebbe che l’Ente intenda inizialmente affidare un incarico professionale esterno per la redazione dei progetti a livello definitivo ed esecutivo dei lavori da eseguire, contabilizzando la relativa spesa tra gli investimenti (Titolo II della spesa) e finanziando la medesima con i fondi anticipati dalla Cassa Depositi e Prestiti o, in alternativa, con indebitamento contratto nelle forme ordinarie. Anche grazie all’attività del progettista verrebbe quindi precisamente determinato il fabbisogno complessivo delle opere, la cui spesa complessiva verrebbe iscritta in bilancio (ovviamente al Titolo II della spesa) in un secondo momento insieme alla relativa copertura finanziaria, consistente o nei finanziamenti acquisiti tramite partecipazione a bandi di enti sovraregionali o, in subordine, in ulteriore indebitamento.

Ciò posto, in base alla formulazione del quesito finale si tratta di stabilire se, considerati tali presupposti, la cennata registrazione contabile delle spese per la progettazione esterna (definitiva e/o esecutiva) al Titolo II della spesa (Investimenti) sia conforme al principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all’allegato 4/2 del decreto legislativo 23 giugno

2011, n. 118, come modificato dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 1 marzo 2019 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 71 del 25 marzo 2019).

4. Come esattamente compreso dal Comune istante, l'interrogativo in tal senso sollevato si rivela essenzialmente analogo a quello esaminato nella deliberazione n. 352/2019/PAR della Sezione regionale di controllo per la Lombardia, anch'essa chiamata a valutare se la spesa relativa a una progettazione esterna possa essere iscritta nel bilancio di previsione al Titolo II della spesa, in maniera disgiunta ed anticipata rispetto allo stanziamento in bilancio riguardante l'opera cui la progettazione stessa si riferisce.

Ciò considerato, questa Sezione ritiene di non doversi discostare rispetto alle conclusioni espresse in tale precedente parere.

Il punto in questione si colloca nell'ambito della tematica più generale della correlazione tracciata in più contesti normativi tra i diversi strumenti di programmazione previsti per gli enti locali. Varie norme mirano infatti ad assicurare, in particolare, un adeguato e reciproco raccordo della fase della programmazione finanziaria, che trova sintesi e rappresentazione formale nel bilancio di previsione, con i diversi documenti di programmazione strategico-operativa, tra cui il Documento unico di programmazione (DUP) disciplinato dal principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio di cui all'allegato 4/1 del d.lgs. n. 118 del 2011, nonché con i documenti contenenti la programmazione di settore, ossia, in questo caso, il programma triennale dei lavori pubblici e i relativi aggiornamenti annuali, come disciplinati dal Codice dei contratti pubblici di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 e dalle relative disposizioni attuative.

Al riguardo, tuttavia, nell'analisi occorre aver cura di tenere separati gli aspetti che attengono al regolare svolgimento delle fasi procedurali in cui si articola l'attività di realizzazione dei lavori pubblici, dagli aspetti invece riguardanti la corretta contabilizzazione delle spese per investimenti.

Sotto il primo profilo, vengono in rilievo essenzialmente le disposizioni del Codice dei contratti pubblici che configurano una natura tendenzialmente obbligatoria alla programmazione dei lavori pubblici (il relativo programma triennale è tale per i lavori il cui valore stimato è pari o superiore a 100.000 euro), ne evidenziano la necessaria coerenza con la programmazione economico-finanziaria degli enti locali e, inoltre, definiscono il contenuto necessario dei documenti in cui essa si estrinseca, nei quali devono trovare spazio anche valutazioni di carattere finanziario, quantomeno a livello di stima dei fabbisogni e delle risorse reperibili per il loro finanziamento (cfr. in particolare l'art. 21 del d.lgs. n. 50 del 2016). A questo contesto non sono estranee le attività di progettazione, in quanto funzionali alla stessa programmazione dei lavori anche in riferimento alle cennate previsioni finanziarie (cfr. art. 23, commi 5 e 7, del d.lgs. n. 50 del 2016), e nemmeno le relative spese, posto che è espressamente previsto che facciano carico agli stanziamenti previsti per i singoli appalti di lavori nei bilanci degli enti aggiudicanti (art. 113, comma 1, del d.lgs. n. 50 del 2016).

A questi argomenti, effettivamente il citato parere della Sezione lombarda dedica alcune riflessioni, tra cui anche quella espressa nel passaggio evidenziato nella richiesta di parere oggetto della presente trattazione.

Fondamentalmente, le note riportate in quella sede sono dirette a porre in evidenza la finalità delle disposizioni in questione di assicurare che anche la progettazione di un'opera si inserisca, di norma, nell'ambito di un quadro programmatico, relativo alla realizzazione complessiva dell'opera stessa, calibrato secondo le possibilità finanziarie dell'ente, onde evitare che decisioni programmatiche possano contemplare la declinazione di prospettive irrealizzabili.

Tenendo ben presente che il tema così introdotto non costituisce l'oggetto del quesito in esame, a questo punto si può comunque incidentalmente osservare che, stando alle pur incomplete informazioni disponibili, l'angolo di visuale qui considerato non dovrebbe preoccupare l'Ente istante, posto che nel caso

prospettato si tratterebbe di opere sostanzialmente necessitate, nonché preventivamente inserite nei pertinenti documenti programmatici, insieme alla stima del relativo fabbisogno e alla prospettazione delle fonti di finanziamento. A quest'ultimo specifico proposito si considera che il contingente stato di incertezza palesato dall'Ente non attiene alla sostenibilità finanziaria delle opere, e in particolare dell'eventuale indebitamento, bensì piuttosto alla forma di copertura finanziaria che si realizzerà in concreto tra quelle potenzialmente praticabili.

5. Come anticipato, su un piano diverso da quello sopra considerato si pone invece l'unica questione sottoposta al vaglio di questa Sezione, che è di carattere puramente contabile e concerne i presupposti necessari affinché le spese per la progettazione esterna di opere pubbliche, in specie di livello definitivo e/o esecutivo, possano essere qualificate come spese di investimento e, come tali, imputate al Titolo II della spesa nei bilanci degli enti locali.

Le norme che rilevano nella materia in argomento oggi si rinvencono specificamente nei punti 5.3.12, 5.3.13 e 5.3.14 del Principio contabile applicato 4/2 allegato al d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato dal menzionato DM 1° marzo 2019, i quali recano la disciplina della contabilizzazione delle spese di progettazione con riferimento a qualsiasi livello e alle varie casistiche possibili.

La prima delle citate disposizioni afferisce alla spesa per il livello minimo di progettazione, richiesto per l'inserimento di un intervento nel programma triennale dei lavori pubblici e nel relativo elenco annuale, ed effettivamente ne prevede la possibilità di iscrizione nel bilancio di previsione tra gli investimenti prima dello stanziamento riguardante l'intera opera, purché i documenti di programmazione dell'ente, che definiscono la realizzazione di opere pubbliche (come ad esempio il DUP), individuino in modo specifico l'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata, comprese le necessarie forme di finanziamento.

Come detto, tuttavia, l'interesse del Comune istante si appunta piuttosto sulle spese di progettazione di livello successivo al minimo, ovvero di livello definitivo e/o esecutivo, per la cui registrazione contabile si applicano,

rispettivamente, i citati punti 5.3.13 nel caso di lavori di valore stimato inferiore a euro 100.000 e 5.3.14 nel caso di interventi di valore superiore o comunque inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici.

Sulla scia delle considerazioni svolte nel precedente parere della Sezione lombarda, questo Collegio osserva che le previsioni contenute in tali ultime disposizioni citate attengono, sotto il profilo cronologico, ad una fase successiva a quella in cui, a seconda dei casi, in relazione ai caratteri della fattispecie di spesa (lavori di valore inferiore a 100.000 euro) o allo stadio raggiunto dalla programmazione (inserimento dell'opera nel programma triennale), è avvenuta l'iscrizione nel Titolo II della spesa del bilancio di previsione degli stanziamenti riguardanti l'ammontare complessivo della spesa dell'opera da realizzare.

Tale essendo la situazione prefigurata, tali norme prevedono conseguentemente che le spese per le progettazioni (sia interne che esterne) di livello successivo al minimo siano effettivamente registrate al Titolo II della spesa e, precisamente, con imputazione ai suddetti stanziamenti concernenti l'opera complessiva.

In tal modo viene realizzato il già evidenziato collegamento dei criteri di registrazione contabile con la disciplina sostanziale di tale attività di spesa, in questo caso reso palese dalla riproduzione in entrambi i corpi dispositivi in questione del testo dell'art. 113, comma, 1, del d.lgs. n. 50 del 2016, cui sopra si è già fatto cenno.

In sostanza, dunque, la corretta contabilizzazione delle spese di progettazione definitiva e/o esecutiva implica il riferimento agli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva, alla quale, in definitiva, l'attività progettuale è funzionalmente correlata.

P.Q.M.

nelle esposte considerazioni è il parere della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Liguria sulla richiesta avanzata dal Comune di RANZO.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura del funzionario

preposto all'attività di supporto della Sezione, al Sindaco del Comune di RANZO (IM).

Genova. Così deciso nella camera di consiglio del 14 maggio 2020, condotta da remoto, tramite videoconferenza.

Il magistrato relatore
(Claudio Guerrini)

Il Presidente
(Fabio Viola)

Depositato in segreteria il 28 luglio 2020

Il funzionario preposto
(Antonella Sfettina)