



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

dott.ssa Sonia Martelli	Presidente
dott.ssa Rossana De Corato	Consigliere
dott.ssa Maura Tina Pasqua Carta	Consigliere
dott. Marco Ferraro	Referendario
dott. Giuseppe Vella	Referendario
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Valeria Fusano	Referendario
dott.ssa Adriana Caroselli	Referendario (relatore)
dott. Francesco Testi	Referendario
dott.ssa Giulia Ruperto	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del **6 aprile 2022** ha pronunciato la seguente

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere del Comune di Laino (Co)

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il *Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali*;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*", in particolare l'art. 7, comma 8;

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

VISTA la nota del 15 marzo 2022, acquisita in pari data al protocollo pareri di questa Sezione al n. 3093, con cui il Sindaco del Comune di Laino (Co) ha rivolto alla Sezione una richiesta di parere ai sensi del menzionato art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA l'ordinanza di assegnazione della richiesta di parere n.27/2022;

UDITO il relatore, dott.ssa Adriana Caroselli;

PREMESSO

Il Sindaco del Comune di Laino (Co) rivolge alla Sezione un parere in merito all'applicazione dell'avanzo di amministrazione.

In particolare, rappresentando come il quesito interessi una vasta platea di enti locali, il Comune chiede se sia possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione per fronteggiare l'aumento delle spese energetiche (gas ed energia elettrica) "aumentate in misura ragguardevole".

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. L'esame del quesito sottoposto da parte del Comune di Laino (Co) deve essere preceduta dalla disamina della sussistenza dei profili di ammissibilità dell'istanza.

Infatti, per consolidato orientamento, l'accesso alla funzione consultiva della Corte dei conti da parte degli enti locali, così come della regione, soggiace ad un duplice filtro di ammissibilità, che involge il profilo soggettivo e oggettivo dell'istanza (11/SEZAUT/2020/QMIG e 01/SEZAUT/2021/QMIG).

Ciò in quanto la funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo, ai sensi dell'art.7, c.8, l.131/2003, lungi dall'integrare un'attività di carattere consulenziale per l'ente richiedente, integra un *supporto*, che viene reso da un organo magistratuale, in posizione di neutralità e indipendenza, a vantaggio dell'intero sistema delle autonomie territoriali, onde assicurare il rispetto della disciplina vincolistica euro unitaria in ambito economico-finanziario (cfr., *ex multis*, 11/SEZAUT/2020/QMIG).

Di qui la necessità che la richiesta di parere sia formulata, sotto il profilo soggettivo, da un ente territoriale legittimato, ai sensi del menzionato art.7, c.8, rappresentato, a sua volta, da un soggetto in possesso del potere di rappresentanza esterna e che il quesito

attenga alla materia della contabilità pubblica e, vieppiù, sia formulato in termini generali ed astratti. Circostanza questa, che, peraltro, scongiura il rischio che l'attività consultiva venga richiesta allo scopo di elidere od attenuare posizioni di responsabilità su fatti compiuti o da compiere, stante quanto previsto dagli artt. 69, c.2, e 95, c.4, d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, e, al contempo, che la stessa interferisca con altre funzioni intestate alla Corte dei conti o ad altri organi giurisdizionali (17/SEZAUT/2020/QMIG, 11/SEZAUT/2020/QMIG e 24/SEZAUT/2019/QMIG).

Stante quanto evidenziato, con riferimento al caso di specie, ritiene il Collegio che la richiesta del Comune di Laino risulti ammissibile sotto entrambe i profili.

Infatti, quanto all'aspetto soggettivo, il quesito proviene da un Comune, ente espressamente legittimato dalla citata norma ad accedere alla funzione consultiva della Corte, anche in via diretta, vale dire, non per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locale, come evidenziato in recenti pronunce di queste Sezioni (del. nn. 9 e 12 del 2022), cui si rinvia sul punto.

Inoltre, il quesito reca la sottoscrizione del Sindaco, organo politico di vertice, legittimato anch'egli a rappresentare l'ente anche nei confronti del giudice contabile, come riconosciuto da giurisprudenza costante, anche di questa Sezione (cfr., *ex multis*, del. n.115/2020/PAR, nonché del. nn. 2, 3 del 2022).

Quanto al profilo oggettivo, il quesito supera il "doppio" vaglio della formulazione in termini generali ed astratti e della riconducibilità alla materia della contabilità pubblica, attesi i riflessi diretti dell'attività ermeneutica richiesta sugli equilibri di bilancio e sulla sana gestione di un ente locale, elementi questi *ictu oculi* evidenti, in ordine ai quali il Collegio ritiene, quindi, di non doversi ulteriormente soffermare.

2. Venendo al merito, il quesito posto dal Comune di Laino (Co) richiede una preliminare disamina della nozione di avanzo di amministrazione e della normativa vincolistica in punto di utilizzo.

Con riferimento al primo aspetto, giova osservare come all'interno del d.lgs. 267/2000 (sin d'ora, per brevità, Tuel), come del d.lgs. 118/2011, non si ravveda una definizione di avanzo di amministrazione, quanto di risultato di amministrazione (art.186 Tuel).

L'art.187, c.1, Tuel prevede una "ripartizione" del risultato di amministrazione in fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti, fondi accantonati e fondi liberi.

I fondi vincolati si caratterizzano, ai sensi del comma 3 ter dell'art.187 Tuel, per essere correlati a entrate caratterizzate da specifici vincoli di destinazione derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti, o da una specifica destinazione attribuita dall'amministrazione a entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente (13/SEZAUT/2020/QMIG).

I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale non spese senza vincoli di specifica destinazione.

I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità.

Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere queste tre quote (vincolate, destinate ad investimenti e accantonati), ai sensi del comma 1 dell'art.187 Tuel, l'ente deve considerarsi in disavanzo di amministrazione.

Se dall'art.187 si ricava, dunque, la definizione di disavanzo, dall'esame della norma (e di altre disposizioni del Tuel), come rilevato, non si traggono elementi univoci atti ad identificare l'avanzo di amministrazione con i fondi liberi, con le risorse, cioè, che "residuano", una volta sottratte dal risultato di amministrazione le tre quote indicate, posto che, si osserva, il comma 2, lett. e), dell'art.187 (come, d'altronde, l'art.199) associa la locuzione "avanzo" anche alla parte del risultato di amministrazione destinato a investimenti.

Seguendo i chiarimenti della giurisprudenza, la nozione di avanzo deve, allora, riferirsi a quelle *"risorse del risultato di amministrazione acquisite nel corso della gestione dell'anno o rinvenienti da esercizi precedenti che non sono state ancora utilizzate."* (13/SEZAUT/2020/QMIG).

Stante quanto rilevato, l'art.187 riserva un differenziato regime vincolistico ai diversi fondi di composizione del risultato di amministrazione.

Regime, che si fa più stringente a seconda della rilevanza degli interessi pubblici sottesi alla diversa destinazione impressa ai fondi, conformando, in modo più o meno incisivo, la discrezionalità dell'amministrazione.

In particolare, per i fondi vincolati, la specifica destinazione delle risorse apposta agli stessi costituisce una sorta di "condizione", che è in funzione di garanzia del raggiungimento della finalità pubblica programmata, con finanziamento della spesa da

parte di un soggetto terzo, o con modalità governate dalle rigide regole dell'indebitamento (13/SEZAUT/2020/QMIG).

Con la conseguenza che l'*irreversibilità* della destinazione sottrae definitivamente all'ente la disponibilità delle risorse, anche sotto il profilo della gestione di cassa.

Ad analoga conclusione può giungersi per i fondi accantonati, che, essendo determinati sulla base dei principi contabili, in previsione di spese future, presentano una natura e una disciplina non dissimile rispetto ai fondi vincolati (13/SEZAUT/2020/QMIG).

Seguendo "la gradualità" della disciplina vincolistica, i fondi destinati risultano, invece, costituiti "*sostanzialmente dall'insieme delle risorse genericamente destinate agli investimenti, senza vincolo di destinazione specifico, provenienti dall'esercizio precedente e dalle entrate accertate destinate agli investimenti, al netto degli utilizzi in termini di impegni e del fondo pluriennale vincolato in conto capitale, oltre che dalla cancellazione dei residui*" (13/SEZAUT/2020/QMIG).

Più il vincolo sul fondo si allenta (dando la stura alla liberazione delle risorse) più si fa stringente la disciplina relativa al regime temporale di utilizzo, atteso il disallineamento temporale tra il bilancio di previsione e il rendiconto.

Ai sensi del comma 3 dell'art.187, infatti, le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente, costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati, possono essere utilizzate per le finalità cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio.

Le quote del risultato di amministrazione destinate e libere, invece, "*non possono essere utilizzate prima dell'approvazione del rendiconto (art. 187 TUEL; cfr. Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, par.9.2; Principio contabile applicato concernente la programmazione, par. 9.7 e 9.7.3)*" (13/SEZAUT/2020/QMIG).

L'approvazione del rendiconto non è, però, l'unica condizione prevista per l'utilizzo dei fondi liberi del risultato di amministrazione.

Il comma 2 dell'art.187 (analogamente all'art.42, c.6, d.lgs. 118/2011, per le regioni) dispone, infatti, che detti fondi possono essere utilizzati dall'ente con provvedimento di variazione di bilancio, solo per alcune finalità, che la norma prevede espressamente ed indica secondo un preciso ordine di priorità.

La *“ratio sottesa a detta regola va ravvisata nell’esigenza di garantire la salvaguardia degli equilibri di bilancio. In altri termini la “destinazione” dell’avanzo libero di amministrazione deve essere conforme sia alle finalità sia all’ordine di priorità indicate dal legislatore”* (SRCLOM/304/2015/PAR).

In particolare, l’art.187, c.2, indica, in detto ordine, le seguenti finalità: la copertura dei debiti fuori bilancio; i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio, se non possa provvedersi con mezzi ordinari (vale a dire, con tutte le possibili politiche di contenimento delle spese e di massimizzazione delle entrate proprie, senza necessariamente arrivare all’esaurimento delle politiche tributarie regionali e locali: cfr. SRCLOM/304/2015/PAR), il finanziamento di spese di investimento; il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente, vale a dire caratterizzate dall’assenza di continuità temporale; l’estinzione anticipata dei prestiti.

Inoltre, l’avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l’ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195, in tema di entrate vincolate, e 222, sull’anticipazione di tesoreria, fatto salvo l’utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio.

Pertanto, come chiarito dal giudice costituzionale, l’avanzo libero *“ non può essere inteso come una sorta di utile di esercizio, il cui impiego sarebbe nell’assoluta discrezionalità dell’amministrazione. Anzi, l’avanzo di amministrazione “libero” delle autonomie territoriali è soggetto a un impiego tipizzato”* (C. Cost., sentt., n. 138 del 2019 e 167/2021).

La disciplina sull’impiego del risultato di amministrazione è stata oggetto di plurimi interventi da parte del legislatore, che, però, non hanno modificato la disciplina contenuta nell’art.187, né inciso, se non temporaneamente, *“la regola”* contenuta nel secondo comma dell’art.187 in tema di utilizzo dei fondi liberi.

In effetti, anche le disposizioni della legge di bilancio 2019 (1.145/2018), volte a fornire un criterio di verifica del rispetto degli equilibri di finanza pubblica delle autonomie territoriali nel loro concorso all’attuazione delle disposizioni costituzionali sul pareggio di bilancio nel quadro della finanza pubblica allargata, modificando il sistema di premi e sanzioni definito dall’art. 9 l.243/2012, non hanno inciso *“sull’impianto normativo fissato dall’art. 187 del TUEL sul diverso piano della disciplina della composizione del risultato di*

amministrazione e dei limiti funzionali all'utilizzazione dell'avanzo ivi fissati (SRCLAZ/83/2019/PAR).

Impianto e limiti, che costituiscono espressione dei principi sottesi alla materia "armonizzazione dei bilanci pubblici", a cui è "riconducibile la disciplina della destinazione della quota libera dell'avanzo di amministrazione (sentenza n. 78 del 2020)" (C. cost. 167/2021), che, in seguito alla modifica costituzionale apportata con l. cost.1/del 2012, rientra nella competenza esclusiva dello Stato.

Competenza, si aggiunge, "che non può subire deroghe territoriali, neppure all'interno delle autonomie speciali costituzionalmente garantite" e che, nel tempo, è andata espandendosi, in particolare, attraverso il d.lgs. 118/2011, sino ad investire "ambiti di regolazione che si pongono nell'alveo di altri titoli di competenza, nominati ed innominati" (C. cost. 80/2017).

Più di recente, l'art. 109, c.2, d.l. 18/2020, conv. con l.27/2020, ha, limitatamente agli esercizi finanziari 2020, 2021 e 2022, derogato all'ordine di priorità stabilito dal comma 2 dell'art.187, consentendo agli enti locali l'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione per finanziare le spese correnti connesse all'emergenza sanitaria con precedenza rispetto al finanziamento di quelle di investimento, mantenendo solo le priorità relative alla copertura dei debiti fuori bilancio e alla salvaguardia degli equilibri di bilancio (Corte Cost. n. 167/2021).

La disposizione, dunque, ha derogato espressamente alla regola dell'art.187, c.2, seppure limitatamente all'aspetto temporale e all'ambito oggettivo di applicazione della deroga stessa.

Quanto sopra esposto induce a ritenere che, seppure l'avanzo di amministrazione determini la sussistenza di veri e propri cespiti in capo all'ente (C. cost. 101/2018), il relativo impiego è subordinato al rispetto delle specifiche finalità indicate in ordine di priorità nel comma 2 dell'art.187 Tuel, ovvero in altra disposizione normativa statale, che ne disponga un'espressa deroga.

In risposta al quesito posto dal Comune di Laino (Co), dunque, si ritiene che l'avanzo di amministrazione possa fronteggiare l'aumento delle spese energetiche (gas ed energia elettrica) solo nella misura in cui risponda alle specifiche finalità indicate nel comma 2 dell'art.187, nell'ordine di priorità ivi riportato.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo, in riscontro all'istanza di parere formulata dal Comune di Laino (Co), si pronuncia come segue: *“l'avanzo di amministrazione può fronteggiare l'aumento delle spese energetiche (gas ed energia elettrica) solo nella misura in cui risponda alle specifiche finalità contenute nel comma 2 dell'art.187, nell'ordine di priorità ivi indicato”*.

Il Relatore
(Adriana Caroselli)

Il Presidente
(Sonia Martelli)

Depositata in Segreteria il

8 aprile 2022

Il funzionario preposto
(Susanna De Bernardis)