

L. 24-12-2003 n. 350

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004).

Pubblicata nella Gazz. Uff. 27 dicembre 2003, n. 299, S.O.

(commento di giurisprudenza)

3. Disposizioni in materia di oneri sociali e di personale e per il funzionamento di amministrazioni ed enti pubblici.

1. Il sistema universitario concorre alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica per il triennio 2004-2006 garantendo che il fabbisogno finanziario, riferito alle università statali, ai dipartimenti e a tutti gli altri centri con autonomia finanziaria e contabile, da esso complessivamente generato in ciascun anno non sia superiore al fabbisogno determinato a consuntivo nell'esercizio precedente incrementato del 4 per cento per ciascun anno. Il Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca procede annualmente alla determinazione del fabbisogno finanziario programmato per ciascun ateneo, sentita la Conferenza dei rettori delle università italiane, tenendo conto degli obiettivi di riequilibrio nella distribuzione delle risorse e delle esigenze di razionalizzazione del sistema universitario, garantendo l'equilibrata distribuzione delle opportunità formative e tenendo conto delle necessità relative ai corsi di laurea di nuova istituzione e all'articolazione su più sedi dell'attività didattica.

2. Il Consiglio nazionale delle ricerche (CNR), l'Agenzia spaziale italiana (ASI), l'Istituto nazionale di fisica nucleare (INFN), il Consorzio per l'area di ricerca scientifica e tecnologica di Trieste nonché l'Istituto nazionale di geofisica e vulcanologica e l'Ente per le nuove tecnologie, l'energia e l'ambiente (ENEA) concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica per il triennio 2004-2006 garantendo che il fabbisogno finanziario da essi complessivamente generato in ciascun anno non sia superiore al fabbisogno determinato a consuntivo nell'esercizio precedente incrementato del 5 per cento per ciascun anno. Il Ministro dell'economia e delle finanze, sentiti i Ministri dell'istruzione, dell'università e della ricerca e delle attività produttive, procede annualmente alla determinazione del fabbisogno programmato per ciascun ente ⁽⁵⁵⁾.

3. Gli enti pubblici di ricerca possono stipulare accordi di programma, impegnando anche risorse proprie, con imprese pubbliche e private, ivi comprese le piccole e medie imprese, per sviluppare ricerche nei settori ad alta tecnologia e su temi di interesse strategico per le industrie del Paese, prevedendo anche l'interscambio di conoscenze per favorire la realizzazione di tali programmi e attività.

4. Le strutture universitarie specialistiche operanti nei settori strategici per la diffusione del diritto europeo possono promuovere accordi di programma con enti e imprese pubblici e privati, ivi comprese le piccole e medie imprese, al fine di sviluppare programmi didattici e di ricerca per la

dell'[articolo 6, comma 3, della legge 23 dicembre 1999, n. 488](#), è effettuata al lordo delle quote dell'IVA spettanti alle regioni a statuto ordinario in base alla normativa vigente. È autorizzata la spesa di 282 milioni di euro per ciascuno degli anni 2004, 2005 e 2006 per ristorare i predetti enti territoriali dei maggiori oneri sostenuti nel triennio 2001-2003 in cui il rimborso è stato operato al netto delle suddette quote di compartecipazione.

26. Per le regioni a statuto speciale, per le province autonome di Trento e di Bolzano e per gli enti locali dei rispettivi territori restano ferme le vigenti modalità di determinazione dei rimborsi di cui al comma 25.

27. Per l'anno 2004 il contributo spettante alle unioni di comuni è incrementato di 20 milioni di euro. L'incremento è riservato alle unioni di comuni che abbiano effettivamente attivato l'esercizio associato di servizi ⁽⁷¹⁾.

28. Gli enti locali di cui all'[articolo 2, comma 1, del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267](#), hanno facoltà di utilizzare le entrate derivanti dal plusvalore realizzato con l'alienazione di beni patrimoniali, inclusi i beni immobili, per spese, aventi carattere non permanente, connesse alle finalità di cui all'[articolo 187, comma 2, del citato testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267](#).

29. I compensi che gli enti locali, ai sensi dell'[articolo 18 della legge 11 febbraio 1994, n. 109](#), e successive modificazioni, ripartiscono, a titolo di incentivo alla progettazione, nella misura non superiore al 2 per cento dell'importo a base di gara di un'opera o di un lavoro, si intendono al lordo di tutti gli oneri accessori connessi alle erogazioni, ivi compresa la quota di oneri accessori a carico degli enti stessi ⁽⁷²⁾.

30. In deroga a quanto stabilito dall'[articolo 13, comma 6, del decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 56](#), il Ministero dell'economia e delle finanze, limitatamente all'anno 2004, è autorizzato a concedere alle regioni a statuto ordinario anticipazioni, da accreditare sulle contabilità speciali di cui all'[articolo 66 della legge 23 dicembre 2000, n. 388](#), in essere presso le tesorerie provinciali dello Stato, nella misura pari al 95 per cento delle somme previste per ciascuna regione a statuto ordinario a titolo di IRAP e di addizionale regionale all'IRPEF, quali risultano dalla deliberazione del CIPE per l'anno 2004, nonché a titolo di compartecipazione all'IVA, quali risultano dalla proposta formulata, per lo stesso anno 2004, dal Ministero dell'economia e delle finanze ai sensi dell'[articolo 2, comma 4, del citato decreto legislativo n. 56 del 2000](#).

31. Limitatamente all'anno 2004, il Ministero dell'economia e delle finanze è autorizzato a concedere alle regioni Sicilia e Sardegna anticipazioni nella misura pari al 95 per cento delle somme previste per ciascuna regione a titolo di IRAP, addizionale regionale all'IRPEF e Fondo sanitario nazionale di parte corrente, quali risultano dalla deliberazione del CIPE per il medesimo anno.

32. Ai fini dell'accesso al finanziamento integrativo previsto a carico dello Stato dall'Accordo tra Governo, regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano dell'8 agosto 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 207

Alienazione di immobili: la plusvalenza si può utilizzare per ripianare il disavanzo

Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Toscana

Delibera 21 settembre 2011 n. 203

OGGETTO: Alienazione di immobili: iscrizione a bilancio e utilizzazione della plusvalenza.

Premesso

Il Consiglio delle autonomie locali ha inoltrato alla Sezione, con nota in data 21 settembre 2011 prot. n. 15226/1.13.9, richiesta di parere formulata dal Sindaco del comune di Castiglion Fiorentino, in cui l'ente, premesso il mancato rispetto del patto di stabilità 2010 chiede:

1. se sia possibile computare nel calcolo della media triennale di spesa corrente, oltre alla corrispondente spesa presente nel certificato al conto consuntivo, anche quella allocata in conto terzi che avrebbe dovuto essere inserita nella spesa corrente;

2. se l'ente possa utilizzare la plusvalenza che deriva dall'alienazione di un immobile per ottenere l'equilibrio di parte corrente e per finanziare una quota del disavanzo presunto e i debiti fuori bilancio ancora da riconoscere;

3. quale sia il titolo necessario (preliminare di vendita, compromesso, etc...) per iscrivere nel bilancio una alienazione di beni.

Considerato

Secondo ormai consolidati orientamenti assunti dalla Corte dei conti in tema di pareri da esprimere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, occorre verificare in via preliminare se la richiesta di parere formulata presenti i necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo soggettivo, che attiene alla legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo oggettivo, che concerne l'attinenza dei quesiti alla materia della contabilità pubblica, e la coerenza dell'emissione del parere con la posizione costituzionale assegnata alla Corte dei conti, e con il ruolo specifico delle Sezioni regionali di controllo.

Nel caso in esame, la richiesta di parere è ammissibile sotto il profilo soggettivo, provenendo essa dal Sindaco del comune interessato, tramite il Consiglio delle autonomie.

In ordine al requisito oggettivo, occorre preliminarmente accertare se la richiesta sia riconducibile alla materia della contabilità pubblica, se sussistano i requisiti di generalità ed astrattezza, se il quesito non implichi valutazione di comportamenti amministrativi, ancor più se connessi ad atti già adottati o comportamenti espletati, se l'ambito in concreto sia oggetto di indagini della procura regionale (la precedente segnalazione, avvenuta con deliberazione n. 100/2011,

riguarda altra fattispecie) o di giudizio innanzi alla sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti, ovvero oggetto di contenzioso penale, civile o amministrativo.

Anche sotto tale profilo oggettivo la richiesta in esame risponde ai parametri su indicati ed è, pertanto, da ritenersi ammissibile.

Il Collegio, inoltre, valuta la questione suscettibile di risposta, tale da garantire uniformità di indirizzo e ponderazione di tutti gli interessi coinvolti, senza necessità di investire le Sezioni riunite della Corte dei conti, in sede di controllo, per adottare una pronuncia di orientamento generale, secondo quanto stabilito, in funzione di nomofilachia, con delibera n. 8/CONTR/2010 delle SSRR, adottata nell'adunanza del 26 marzo 2010.

Nel merito del primo quesito, si evidenzia che la disciplina normativa in ordine alle sanzioni per il mancato rispetto del patto di stabilità interno 2010 è contenuta nell'art. 77-bis, comma 20, L. 133/2008 il quale prevede che l'ente nell'anno successivo a quello dell'inadempienza non può: a) impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio; b) ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; nonché i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti devono essere corredati da apposita attestazione, da cui risulti il conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno per l'anno precedente. Inoltre l'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione.

Per la violazione del patto 2011 le sanzioni sono previste nella legge 220/2010 (legge di stabilità per il 2011), che, apportando novità alla materia, prevede il divieto di: a) impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio; b) ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; c) procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare

contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della norma; nonché sussiste l'obbligo di riduzione delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza degli amministratori.

In tale contesto si inserisce il D.Lgs. 149 del 6 settembre 2011 che all'art. 7, comma 2, stabilisce che in caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno, l'ente locale inadempiente, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza:

a) è assoggettato ad una riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in misura pari alla differenza tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico predeterminato e comunque per un importo non superiore al 3 per cento delle entrate correnti registrate nell'ultimo consuntivo. In caso di incapienza dei predetti fondi gli enti locali sono tenuti a versare all'entrata del bilancio dello Stato le somme residue. La sanzione non si applica nel caso in cui il superamento degli obiettivi del patto di stabilità interno sia determinato dalla maggiore spesa per interventi realizzati con la quota di finanziamento nazionale e correlati ai finanziamenti dell'Unione Europea rispetto alla media della corrispondente spesa del triennio precedente;

b) non può impegnare spese correnti in misura superiore all'importo annuale medio dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio;

c) non può ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti, devono essere corredati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno per l'anno precedente. L'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione;

d) non può procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione continuata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione;

e) è tenuto a rideterminare le indennità di funzione ed i gettoni di presenza indicati nell'articolo 82 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, e successive modificazioni, con una riduzione del 30 per cento rispetto alle misure risultanti alla data del 30 giugno 2010. È da considerare che l'applicazione delle sanzioni previste dal legislatore nel caso di mancato rispetto degli obiettivi di finanza pubblica costituisce la penalizzazione per la mancata osservanza dei vincoli posti dal patto. Tali sanzioni hanno lo scopo di richiamare l'ente ad un comportamento di maggior rigore nella gestione dei fondi pubblici mediante una serie di penalizzazioni finanziarie e gestionali.

Il legislatore e le circolari ministeriali (MEF) applicative, nel caso del calcolo della spesa corrente da considerare ai fini degli equilibri di bilancio per l'esercizio successivo, prevedono che si debba prendere a riferimento la spesa

storica effettuata nell'ultimo triennio e risultante dai documenti ufficiali e dalle certificazioni che gli enti debbono presentare ai competenti organi. D'altra parte è da considerare che il Consiglio comunale, in sede di approvazione del rendiconto d'esercizio, accerta formalmente la spesa corrente sostenuta dall'ente e ne certifica la corrispondenza con la contabilità ufficiale dell'ente, successivamente asseverata dal collegio dei revisori.

L'avvenuta contabilizzazione nell'ambito delle partite di giro di somme di competenza del bilancio di parte corrente costituisce una grave irregolarità contabile che determina una fattispecie elusiva del patto, nonché una violazione del principio di veridicità del bilancio. A tale riguardo, la manovra finanziaria approvata con il D.L. n. 98/2011, convertito in L. 111/2011, pone in capo ai responsabili dei servizi finanziari e degli amministratori sanzioni in caso di operazioni contabili elusive dei limiti del patto di stabilità.

Pertanto si presenta contrario a regole di sana gestione, nonché di corretta contabilizzazione anche agli effetti degli equilibri fondamentali di bilancio, calcolare nell'ambito della spesa media del triennio al fine di determinare il volume della medesima, la quota impropriamente imputata ai servizi per conto di terzi, soprattutto se la stessa non è dotata di adeguata copertura finanziaria. Inoltre il legislatore, al di là delle sanzioni per il mancato rispetto del patto, mostra un apprezzamento nei confronti della limitazione delle spese di parte corrente, favorendo l'impiego di risorse derivanti da eventuali risparmi a favore delle spese in conto capitale.

In definitiva non è possibile oggi provvedere al calcolo della media triennale di spesa corrente degli esercizi precedenti aggiungendovi le quote relative a spese in conto terzi che sarebbero dovute confluire nella spesa corrente, poiché tale operazione comporterebbe necessariamente la riapprovazione dei relativi bilanci, il ricalcolo degli obiettivi programmatici del patto e la rielaborazione a consuntivo delle relative certificazioni.

In merito al secondo quesito, si evidenzia che il bilancio di previsione va deliberato in pareggio finanziario complessivo, mediante una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa e dei risultati contabili riferiti agli anni precedenti.

Il rispetto del principio del pareggio finanziario, che va assicurato oltre che in sede di previsione anche durante il ciclo di gestione del bilancio, prende in considerazione tutti i flussi finanziari generati dalla produzione diretta o indiretta dei servizi erogati e delle attività svolte, e conduce alla corretta applicazione degli equilibri finanziari.

L'eventuale disavanzo di amministrazione deve essere considerato nel bilancio di previsione, nei modi e termini di cui all'art. 193 T.U.E.L., in aggiunta alle quote vincolate da ricostituire nel risultato di amministrazione.

La disposizione dell'art. 188 TUEL è tesa a vincolare l'ente locale ad eliminare il risultato negativo di amministrazione sin dal primo atto programmatico dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo è stato formalmente accertato. La disposizione dell'art. 193 T.U.E.L. - che delinea la disciplina sostanziale e procedurale per la salvaguardia degli

equilibri di bilancio - al comma 2 prevede che, «in caso di accertamento negativo, l'ente adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'articolo 194 (debiti fuori bilancio), per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato»; ed il comma 3 specifica che possono essere destinate al ripiano del saldo negativo, in un arco temporale di un triennio, la totalità delle risorse, ad eccezione di quelle derivanti dall'accensione di prestiti, di quelle a destinazione vincolata per legge e dei proventi da alienazione di beni patrimoniali disponibili.

Il fine è chiaramente quello di evitare che si sostituisca il debito con altro indebitamento e che l'ente depauperi il proprio patrimonio (in tal senso deliberazione sezione controllo Lombardia n. 773 del 14 luglio 2010).

In merito alla plusvalenza derivante dall'alienazione di un immobile, si applica la norma di cui all'art. 3, comma 28, della legge 24/12/2003, n. 350 (legge finanziaria 2004), che testualmente stabilisce, che gli enti locali «hanno facoltà di utilizzare le entrate derivanti dal plusvalore realizzato con l'alienazione di beni patrimoniali, inclusi i beni immobili, per spese aventi carattere non permanente, connesse alla finalità di cui all'art. 187, comma 2, del citato testo unico di cui al d.lgs. 18/8/2000, n. 267». L'art. 187 citato nella norma rubricato "Avanzo di amministrazione" disciplina l'impiego di quest'ultimo, disponendone l'uso:

a) per il reinvestimento delle quote accantonate per ammortamento, provvedendo, ove l'avanzo non sia sufficiente, ad applicare nella parte passiva del bilancio un importo pari alla differenza;

b) per la copertura dei debiti fuori bilancio riconoscibili a norma dell'articolo 194;

c) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio, e per le altre spese correnti solo in sede di assessment;

d) per il finanziamento di spese di investimento e per l'estinzione anticipata di prestiti.

Fatti salvi i vincoli pendenti sul bene immobile derivanti dalle eventuali norme statali o regionali che ne regolano la destinazione, e premesso l'obbligo di preventiva approvazione del piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari di cui all'art. 58, comma 1 L. 133/2008 (allegato al bilancio di previsione), può darsi risposta positiva, in via generale, alla possibilità di finanziare il disavanzo (e di conseguenza anche l'equilibrio di parte corrente), nonché un debito fuori bilancio con la plusvalenza derivante dall'alienazione di un bene immobile, ricordando che il punto 98 del principio contabile n. 3 indica che le plusvalenze patrimoniali «Corrispondono alla differenza positiva tra il corrispettivo ed indennizzo conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione ed il valore non ammortizzato dei beni e derivano da: (a) cessione o conferimento a terzi di immobilizzazioni; (b) permuta di immobilizzazioni; (c) risarcimento in forma assicurativa o meno per perdita di immobilizzazio-

ne». Ovviamente la corretta individuazione del valore del bene, ai fini del computo della plusvalenza, non può prescindere da quanto indicato nel conto del patrimonio dell'ente locale. Occorre nondimeno che l'ente abbia verificato e motivato, che non è possibile provvedere con mezzi ordinari al ripiano del disavanzo accertato, così come espressamente previsto dalla norma richiamata.

D'altra parte la plusvalenza è chiaramente un'entrata di carattere eccezionale e la sua destinazione al finanziamento della spesa corrente o della quota capitale di rimborso prestiti denota uno squilibrio gestionale ripianato con mezzi straordinari, per cui la previsione deve essere supportata da una stima attendibile delle possibili alienazioni (vedi piano delle alienazioni e relazione previsionale e programmatica) di immobilizzazioni materiali e finanziarie e delle relative plusvalenze realizzabili. La verifica dell'attendibilità della previsione delle plusvalenze deve peraltro essere contenuta nel parere dell'organo di revisione ex 1° comma, lettera a) dell'art. 239 del TUEL.

L'art. 162 del TUEL stabilisce inoltre che la situazione corrente, come definita al comma 6, non possa presentare un disavanzo, per cui la norma prevede l'afflusso di entrate ordinarie tali da garantire gli equilibri di parte corrente, al fine di compensare le spese del titolo I e III.

In presenza di una "differenza di parte corrente" negativa, vengono individuate le entrate di natura eccezionale previste dalla normativa di settore, utilizzabili al fine di garantire l'equilibrio.

L'attestazione dell'organo di revisione non può consistere soltanto in una generica verifica di destinazione alla parte corrente di una risorsa straordinaria, ma fornire all'ente un giudizio razionale sulle realistiche possibilità che la previsione di bilancio si concretizzi in effettivi flussi finanziari destinati alla realizzazione dell'equilibrio finanziario di parte corrente, a garanzia della capacità di perseguire le finalità istituzionali. L'equilibrio economico a valere nel tempo è quindi un obiettivo essenziale il cui mancato perseguimento condiziona la stessa funzionalità dell'ente locale. Pertanto, la tendenza al pareggio economico deve essere ritenuta un obiettivo di gestione per il perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente da sottoporre a costante controllo.

In risposta al terzo quesito, occorre provvedere all'individuazione del titolo utile ai fini dell'iscrizione in bilancio di un'alienazione.

A tal fine va sottolineato che il principio contabile della veridicità impone di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente in sede di redazione del bilancio e del rendiconto, mentre i postulati della attendibilità e della congruità impongono che la previsione delle entrate deve corrispondere a quanto si ritiene di poter ragionevolmente accertare per cui, come previsto dai principi contabili, l'organo di revisione ne deve verificare l'attendibilità.

Per il mantenimento degli equilibri di bilancio è fondamentale una costante verifica da parte dell'organo consiliare con apposita delibera, almeno una volta all'anno entro il 30 settembre, il quale organo, nel caso di squilibrio, dovrà

adottare le misure necessarie per ripristinare il pareggio. In sede previsionale non è necessario un titolo giuridico ben preciso, ma occorre l'esistenza di elementi che attestino l'avvio della procedura di dismissione del bene, nonché la presenza di tale vendita nel piano delle alienazioni immobiliari approvato dall'ente.

In riferimento all'accertamento dell'entrata in sede di rendiconto è necessaria, ai sensi dell'art. 179 TUEL, la sussistenza di un idoneo titolo giuridico che, in riferimento alle entrate patrimoniali, si realizza a seguito dell'acquisizione diretta del bene. Il principio contabile n. 2/16 prevede che «L'accertamento avviene sulla base del principio della competenza finanziaria secondo il quale un'entrata è accertabile nell'esercizio finanziario in cui è sorto il diritto di credito e

quest'ultimo sia connotato dei requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità. Un credito è certo in presenza di un idoneo titolo giuridico in cui esso trova fondamento; è liquido se ne è determinato l'ammontare; è esigibile se maturato nell'esercizio».

In caso di alienazione di bene immobile, quindi, la certezza dell'entrata si ha solo in presenza del titolo che ne attesti la compravendita, non essendo sufficiente il compromesso o preliminare di vendita dai quali si acquisisce solo il diritto a portare a termine l'operazione.

Nelle sopra esposte considerazioni è il parere della Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Toscana - in relazione alla richiesta formulata dal Consiglio delle autonomie con nota Prot. n. 15226/1.13.9.

* * * * *

Soluzione praticabile solo in casi eccezionali

di Marco Rossi

Nel corso degli ultimi anni sempre più enti hanno fatto ricorso all'alienazione di beni patrimoniali per tendere al conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno e per garantire il mantenimento di appropriati equilibri di bilancio.

È la naturale conseguenza di un'evoluzione normativa in chiave progressivamente restrittiva, che pone a carico delle Autonomie locali saldi programmatici sempre più impegnativi e assegna loro risorse sempre più scarse per lo svolgimento dei servizi in favore della collettività di riferimento.

LA PRONUNCIA

In questo quadro la recente delibera 203/2011 della Sezione regionale per la Toscana della Corte dei conti offre alcuni interessanti spunti interpretativi su due questioni specifiche.

Il primo aspetto approfondito riguarda la possibilità, per l'Ente, di utilizzare la plusvalenza che deriva dall'alienazione di un immobile per ottenere l'equilibrio di parte corrente e di finanziare una quota del disavanzo presunto, nonché i debiti fuori bilancio, mentre il secondo concerne l'individuazione del titolo necessario per iscrivere nel bilancio i proventi derivanti da siffatte operazioni.

Sulla prima questione, anzitutto, la pronuncia richiama l'importanza del pareggio fi-

nanziario nella contabilità degli Enti locali, che deve essere assicurato tanto in sede di formazione del bilancio di previsione quanto in sede di svolgimento del ciclo di gestione del bilancio.

IL PAREGGIO

Tra l'altro, nell'ipotesi di chiusura di un esercizio in disavanzo quest'ultimo deve essere coperto mediante la conseguente applicazione al bilancio di previsione in aggiunta alle quote vincolate da ricostituire nel risultato di amministrazione.

In modo più specifico, poi, rileva la disposizione contenuta nell'articolo 193 del Tuel, che delinea la disciplina sostanziale e procedurale per la salvaguardia degli equilibri di bilancio, prevedendo al comma 2 che «in caso di accertamento negativo, l'Ente adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'articolo 194 (debiti fuori bilancio), per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato».

Il successivo comma 3, poi, specifica che possono essere destinate al ripiano del saldo negativo, in un arco temporale di un triennio, la totalità delle risorse, a eccezione di quelle derivanti dall'accensione di prestiti, di quelle a destinazione vincolata per legge e dei proventi da alienazione di beni patrimoniali disponibili.

La sezione Toscana chiarisce che la legge consente ai Comuni di finanziare l'eventuale disavanzo nonché un debito fuori bilancio con la plusvalenza derivante dall'alienazione di un immobile

Nell'eventualità di mancato rispetto degli obiettivi del patto di stabilità, per calcolare la riduzione delle spese correnti al livello medio dell'ultimo triennio non si può tenere conto delle voci inserite impropriamente nell'ambito dei servizi per conto terzi

IL PLUSVALORE

Rispetto all'impiego dell'eventuale plusvalenza realizzata per effetto dell'alienazione assume importanza decisiva la legge 350/2003, che introduce la possibilità, in favore degli Enti locali, di destinare tali entrate al finanziamento di spese aventi carattere non permanente, connesse alla finalità descritta dall'articolo 187, relativo all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.

Secondo la Sezione regionale della Corte dei conti, quindi, può ritenersi possibile il finanziamento dell'eventuale disavanzo (e conseguentemente anche dell'equilibrio di parte corrente) nonché di un debito fuori bilancio mediante la plusvalenza derivante dall'alienazione di un bene immobile.

Ciò tenendo conto della precisazione, contenuta nel Principio Contabile n. 3 dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti locali (punto 98), per cui le plusvalenze patrimoniali corrispondono alla differenza positiva tra il corrispettivo e indennizzo conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il valore non ammortizzato dei beni.

MOTIVAZIONE

Per la magistratura contabile, inoltre, alla luce dell'ordine di preferenze indicato dalla normativa, è opportuno che l'Ente motivi adeguatamente la scelta, in particolare l'impossibilità di provvedere con mezzi ordinari prima di ricorrere ai proventi da alienazioni patrimoniali.

Un approccio prudenziale, inoltre, richiederebbe che la previsione sia opportunamente supportata da un'appropriata e attendibile stima delle possibili alienazioni, posto che la plusvalenza è un'entrata di carattere eccezionale e la sua destinazione al finanziamento della spesa corrente o della quota capitale di rimborso prestiti denota uno squilibrio gestionale ripianato con mezzi straordinari.

IL TITOLO D'ISCRIZIONE

Sulla seconda questione, poi, l'aspetto da chiarire concerne la corretta individuazione del titolo ai fini dell'iscrizione in bilancio di un'alienazione, partendo dal presupposto che il principio contabile impone di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria dell'Ente.

A tal fine la pronuncia distingue il momento della formazione del bilancio di previsio-

ne, che rileva dal punto di vista degli stanziamenti, da quello della successiva gestione del bilancio, che ha rilevanza per l'iscrizione dell'accertamento dell'entrata derivante dall'alienazione.

IL BILANCIO

Ai fini del bilancio, secondo la pronuncia, non è necessario un titolo giuridico ben preciso, essendo sufficiente l'esistenza di elementi che attestino l'avvio della procedura di dismissione del bene, nonché la presenza di tale vendita nel piano delle alienazioni immobiliari approvato dall'Ente.

Rispetto all'accertamento dell'entrata, invece, in conformità a quanto stabilito dall'articolo 179 del Tuel, è necessaria la sussistenza di un idoneo titolo giuridico che, in riferimento alle entrate patrimoniali, si realizza in seguito all'acquisizione diretta del bene.

Infatti, secondo il Principio Contabile n. 2 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali «l'accertamento avviene sulla base del principio della competenza finanziaria secondo il quale un'entrata è accertabile nell'esercizio finanziario in cui è sorto il diritto di credito e quest'ultimo sia connotato dei requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità».

Nel caso specifico delle alienazioni patrimoniali, quindi, la certezza dell'entrata si realizza esclusivamente se c'è un idoneo titolo attestante la compravendita, che costituisce il momento in cui è possibile acclarare la sussistenza dei requisiti previsti dall'ordinamento giuscontabile degli Enti locali.

Non è sufficiente, quindi, né l'aggiudicazione del bene in relazione allo svolgimento della procedura a evidenza pubblica, né la stipula del contratto preliminare, dal quale si acquisisce (eventualmente) solo il diritto a portare a termine l'operazione.

SANZIONI E PATTO

Completa la pronuncia una precisazione importante, relativa al quadro sanzionatorio legato al mancato conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità.

Secondo la Corte dei conti per l'applicazione della sanzione che impone la riduzione delle spese correnti al livello medio dell'ultimo triennio, non è possibile tenere conto (mediante una rideterminazione) delle voci che, in quest'ultimo arco temporale, sono state impropriamente inserite nell'ambito dei servizi per conto terzi. ●