

REPUBBLICA ITALIANA
Corte dei conti
Sezione di controllo per la Regione siciliana

nella camera di consiglio dell'adunanza generale dell'11 dicembre 2013

visto il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto l'art. 23 del R. D. Lgs. 15 maggio 1946, n.455 (Approvazione dello Statuto della Regione siciliana);

visto il D. Lgs. 6 maggio 1948, n. 655 (Istituzione di Sezioni della Corte dei conti per la Regione siciliana);

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 (Disposizioni in materia di controllo e giurisdizione della Corte dei conti);

visto il D. Lgs. 18 giugno 1999, n. 200 (Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione siciliana recante integrazioni e modifiche al D. Lgs. n. 655 del 1948);

vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 (Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione);

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131 (Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3) ed, in particolare, l'art.7, comma 8;

vista la deliberazione n. 32/2013/SS.RR./PAR in data 30 settembre 2013 delle Sezioni riunite per la Regione siciliana in sede consultiva;

vista la deliberazione n. 354/2013/PAR in data 14 novembre 2013 della Sezione di controllo per la Regione siciliana;

vista la richiesta di parere inoltrata dal Sindaco del comune di Trapani con nota prot. n. 64066 del 7 giugno 2013 (prot. Cdc n. 77 del 13/06/2013);

vista l'ordinanza n.511/2013/CONTR. con la quale il Presidente della Sezione di controllo ha convocato la Sezione in adunanza generale per l'odierna camera di consiglio;

udito il relatore dott. Giovanni Di Pietro,

ha emesso la seguente

DELIBERAZIONE

Con la nota in epigrafe, il sindaco del comune di Trapani, richiamando specificamente gli

articoli 49, 147 bis e 151 del TUEL, l'articolo 10 del regolamento sui controlli e l'articolo 43 del regolamento di contabilità, ha richiesto se, sulla base di quanto disposto dall'articolo 147 bis e di quanto previsto dall'articolo 10 del regolamento sopra menzionato, potesse ritenersi ammissibile, da parte del ragioniere generale, la delega per la firma dei mandati di pagamento ad un funzionario del settore finanziario senza l'apposizione del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.

La Sezione reputa preliminarmente la richiesta di parere ammissibile sia sotto il profilo soggettivo, essendo a firma del legale rappresentante dell'ente, sia sotto il profilo oggettivo, in quanto rispondente ai criteri stabiliti dalla Sezione delle Autonomie con delibera n. 5 del 17 febbraio 2006, integrati per quanto concerne la delimitazione del concetto di contabilità pubblica da quanto stabilito dalle Sezioni riunite centrali in sede di controllo con delibera n. 54/CONTR/2010.

I quesiti, infatti, vertono in materia di contabilità pubblica, essendo relativi all'interpretazione ed all'applicazione di norme che concernono i controlli contabili svolti dall'ente in riferimento alle procedure di spesa.

È dirimente, in proposito, osservare come questioni interpretative di contenuto analogo siano state concordemente reputate ammissibili in sede consultiva dalla giurisprudenza contabile.

In via preliminare si rileva che il parere richiesto dal comune di Trapani viene reso prescindendo dalla prospettazione proposta dall'ente e senza l'indicazione di soluzioni concrete che devono piuttosto ritenersi diretta espressione dell'esercizio dei poteri che sono propri dei titolari delle singole funzioni amministrative interessate.

Pur tuttavia la materia del parere involge l'esame di istituti che sono ricompresi nella contabilità pubblica e che pertanto, in linea generale ed astratta, verranno analizzati al fine di rendere un ausilio a favore dell'ente richiedente.

La richiesta di parere concerne la possibilità, per il ragioniere generale, del ricorso alla delega di firma per i mandati di pagamento nelle ipotesi nelle quali sui relativi atti di liquidazione non risulti apposto il visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.

Come già precedentemente rammentato il parere riguarda la materia dei controlli interni e, più in particolare, i controlli in materia contabile e lo stesso richiedente richiama espressamente alcune norme del TUEL ed alcune disposizioni contenute nel regolamento sui controlli interni e nel regolamento di contabilità dell'ente.

Vengono richiamati i seguenti articoli:

articolo 49, comma 1, del TUEL:

" Su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta o al Consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere, in ordine alla sola regolarità tecnica, del responsabile del servizio interessato e, qualora comporti riflessi diretti o indiretti sulla

situazione economico finanziaria o sul patrimonio dell'ente, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile. I pareri sono inseriti nella deliberazione."

Articolo 147 bis, comma 1, del TUEL

" Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è assicurato, nella fase preventiva della formazione dell'atto, da ogni responsabile di servizio ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Il controllo contabile è effettuato dal responsabile del servizio finanziario ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria."

articolo 151, comma 4, del TUEL:

" I provvedimenti dei responsabili dei servizi che comportano impegni di spesa sono trasmessi al responsabile del servizio finanziario e sono esecutivi con l'apposizione del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria".

L'articolo 10, comma 4, del regolamento sui controlli interni:

" Il controllo di regolarità amministrativa e contabile dell'atto di liquidazione è assicurato nella fase preventiva della sua formazione da ogni responsabile di settore ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Le determinazioni, una volta acquisito il numero di protocollo, vengono trasmesse al servizio finanziario.

Qualora l'atto di liquidazione non possa essere eseguito perché non conforme alle norme vigenti in materia, è restituito al responsabile del servizio competente adeguatamente motivato."

L'articolo 43, comma 1, del regolamento di contabilità:

" I mandati di pagamento sono sottoscritti dal ragioniere generale o da un suo delegato".

Le disposizioni legislative contenute nel TUEL, anche alla luce delle più recenti modifiche introdotte dal decreto legge 174/2012, richiedono una puntuale riflessione, anche in chiave sistematica, rivolta principalmente ad individuare, nel rispetto delle specifiche previsioni normative, gli adempimenti posti a carico dei singoli enti.

Si può innanzitutto rilevare che l'articolo 49 riguarda specificamente una particolare categoria di atti, ovvero le deliberazioni della Giunta o del Consiglio, rispetto alla quale si prevede che le relative proposte devono essere corredate da un parere di regolarità contabile del responsabile di ragioneria, in tutti quei casi nei quali l'atto possa avere riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico finanziaria o sul patrimonio dell'ente.

Il testo riprodotto è quello modificato dal decreto legge 174/2012, che ha ampliato la portata applicativa della disposizione con il riferimento ai riflessi indiretti sulla situazione economico finanziaria e patrimoniale dell'ente, estendendo il novero delle proposte di deliberazione da sottoporre al parere di regolarità contabile, così che tale parere non risulta più necessario solo per gli atti che importano un impegno di spesa o una diminuzione di entrata, come era invece previsto nella vecchia formulazione del testo normativo.

Il riferimento ai riflessi indiretti sulla situazione economico finanziaria e patrimoniale dell'ente rende difatti necessaria una valutazione estesa non al singolo esercizio finanziario ma piuttosto in grado di valutare gli effetti delle deliberazioni sui vincoli finanziari imposti agli enti locali per effetto del complesso di norme vigenti nella materia.

Si può anche evidenziare come, in considerazione di quanto previsto dal comma 4, la nuova formulazione della norma in esame prevede la necessità per l'organo deliberante di corredare l'atto di un'adeguata motivazione nelle ipotesi nelle quali il parere espresso viene disatteso.

In ogni caso il parere non vincola la Giunta e il Consiglio ma la necessità dello stesso implica che un'eventuale mancanza rende l'atto successivamente adottato illegittimo, come anche riconosciuto dalla giurisprudenza amministrativa (Consiglio di Stato sezione V 15/02/2000 n. 808; Consiglio Giustizia Amministrativa Regione Siciliana 16/10/2012 n. 942;).

Per completezza di ricostruzione deve rilevarsi che la sottoposizione al parere di regolarità contabile delle proposte di deliberazione non è richiesta nei casi di atti di mero indirizzo, ovvero qualora gli atti deliberativi non contengano prescrizioni concrete o un contenuto puntualmente definito, ma piuttosto indicazioni destinate ad essere seguite da ulteriori provvedimenti volti ad assicurare la necessaria concretezza alle deliberazioni precedenti. Il suddetto parere dovrà invece essere richiesto anche per gli emendamenti presentati rispetto alle proposte originarie al fine di evitare l'elusione del precetto normativo. (Corte Conti Sezione di controllo per la regione Marche 05/06/2013 n. 51).

L'articolo 151, comma 4, si applica viceversa con riferimento ai provvedimenti adottati dai responsabili dei servizi ed interviene in una fase successiva dell'iter procedimentale condizionando l'esecutività dell'atto adottato integrando uno specifico requisito di efficacia.

La norma più specificamente prescrive che i provvedimenti che comportano un impegno di spesa devono essere trasmessi al responsabile del servizio finanziario affinché lo stesso possa apporre il visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.

L'obbligo in capo ai responsabili dei servizi rimane pertanto circoscritto ai provvedimenti che comportano un impegno di spesa e, nel caso di specie, il controllo del responsabile del servizio finanziario assume una pregnanza ben diversa, dal momento che il visto rilasciato deve attestare l'esistenza della necessaria copertura della spesa prevista, a garanzia degli equilibri di bilancio.

Si deve altresì rammentare, per un'utile comparazione tra le fattispecie esaminate, che anche le proposte di deliberazione disciplinate dall'articolo 49, nei casi nei quali comportano un impegno di spesa, richiedono l'attestazione della copertura finanziaria, come peraltro specificato nel principio contabile n. 2 punto 68.

Il decreto legge 174/2012 introduce nel TUEL l'articolo 147 bis, che disciplina *ex novo* il controllo di regolarità amministrativa e contabile stabilendo, con una previsione di carattere generale, che, nella fase preventiva di formazione dell'atto, il controllo contabile viene esercitato dal responsabile del servizio finanziario con il rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria.

L'interpretazione letterale della disposizione rende necessaria, in linea generale per tutti gli atti in fase di formazione, il rilascio dei predetti strumenti di controllo contabile da parte del responsabile del servizio finanziario.

L'articolo 147 bis non interviene in sostituzione delle precedenti norme già previste dal TUEL ma integra le preesistenti disposizioni in relazione alla necessità di potenziare gli strumenti di controllo.

A questo riguardo risulta significativo il disposto dell'articolo 147, comma 1, del TUEL che, pur riservando all'autonomia degli enti gli strumenti e le metodologie da adottare, stabilisce che il controllo di regolarità amministrativa e contabile deve garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

Peraltro la corretta interpretazione dell'articolo 147 bis deve tenere conto di ulteriori disposizioni introdotte dal decreto legge 174/2012, in particolare l'articolo 147 quinquies e l'articolo 153, con le quali le attribuzioni ed il ruolo del responsabile del servizio finanziario risultano potenziati con l'obiettivo di assicurare il mantenimento degli equilibri di bilancio e la salvaguardia della sana gestione finanziaria.

Si ritiene pertanto preferibile ritenere che l'articolo 147 bis non venga considerato come una norma di carattere generico contenente enunciazioni di principio destinate a trovare concretezza nelle specifiche previsioni degli articoli 49 e 151, ma che piuttosto quanto disposto dalla predetta norma possa considerarsi vincolante per gli enti, pur in presenza di una scelta normativa che prevede tali forme di controllo già nella fase di formazione dell'atto mentre, ontologicamente, l'atto di controllo si inserisce nella fase integrativa dell'efficacia in presenza di un atto già esistente e provvisto di validità.

La delimitazione degli ambiti di applicazione delle norme che disciplinano i controlli contabili nel TUEL rende opportuno chiarire il contenuto che deve caratterizzare tali forme di controllo.

Il controllo di regolarità contabile riguarda la competenza dell'autorità che deve adottare l'atto, la verifica sull'esistenza del parere di regolarità tecnica ed il corretto riferimento alle previsioni di bilancio (principio contabile n. 2 punto 65).

La copertura finanziaria deve essere attestata, con riferimento all'esercizio in corso, avuto riguardo agli strumenti di bilancio e, in caso di spese a carico degli esercizi successivi, in ragione degli stanziamenti previsti nel bilancio pluriennale (principio contabile n.2 punto 67).

Il quesito specifico proposto dal comune di Trapani riguarda la necessità dell'apposizione del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria sui provvedimenti di liquidazione.

La liquidazione, è la fase della spesa che segue all'impegno e che precede le successive fasi dell'ordinazione e del pagamento (art. 182 TUEL).

La fase della liquidazione, come espressamente previsto dall'articolo 184, serve, attraverso l'esame dei documenti atti a comprovare il diritto del creditore, a determinare la somma dovuta certa e liquida nei limiti dell'impegno precedentemente assunto.

La liquidazione compete all'ufficio che ha dato esecuzione alla spesa che dovrà verificare la

sussistenza del diritto del creditore in relazione all'adempimento delle obbligazioni assunte in ordine alla prestazione richiesta.

L'atto di liquidazione e la relativa documentazione devono successivamente essere trasmessi al servizio finanziario che effettuerà, nel rispetto dei principi e delle procedure di contabilità pubblica, i controlli ed i riscontri di carattere amministrativo, contabile e fiscale (art. 184 TUEL).

Tale attività di riscontro presuppone l'espletamento delle forme di controllo contabile già esaminate e si limita ad una verifica del rispetto di norme ed adempimenti aventi prevalentemente carattere formale sul piano amministrativo, contabile e fiscale al fine di valutare la correttezza dell'atto di liquidazione come esitato dal responsabile del servizio interessato.

Anche sul piano formale detti riscontri vengono demandati non personalmente al responsabile ma al servizio finanziario (art. 184, comma 4), con la possibilità che possano essere svolti, in considerazione dell'articolazione organizzativa del servizio finanziario, anche da soggetti diversi dal responsabile del servizio.

Non appare pertanto individuabile, sulla base delle norme contabili vigenti, nella fase della liquidazione, un obbligo, a carico del responsabile del servizio finanziario, di apporre il visto contabile attestante la copertura finanziaria, anche in considerazione che il medesimo atto di controllo viene espresso nella fase antecedente dell'impegno, relativamente alla medesima spesa.

L'interpretazione e la corretta delimitazione degli ambiti di operatività delle norme devono essere determinate in ragione dell'esigenza di funzionalità ed in considerazione che, nel caso specifico, si è in presenza di un'unica procedura di spesa, articolata in diverse fasi, rispetto alle quali sussistono controlli e verifiche correlati alle peculiarità che le contraddistinguono, come previsto dalle norme del TUEL e dai principi contabili.

In riferimento infine alla fase dell'ordinazione della spesa, che si concretizza nell'emissione del mandato di pagamento, con il quale viene impartita al tesoriere la disposizione di effettuare il pagamento, l'articolo 185 del TUEL espressamente indica che il controllo sui mandati di pagamento spetta al servizio finanziario e che la sottoscrizione può essere apposta anche da un dipendente dell'ente purchè lo stesso sia individuato dal regolamento di contabilità nel rispetto delle leggi vigenti.

P.Q.M.

Nelle suesposte considerazioni è il parere della Sezione di controllo per la Regione siciliana.

Copia della presente deliberazione sarà inviata, a cura della Segreteria, all'Amministrazione richiedente, nonché all'Assessorato Regionale delle Autonomie Locali e della Funzione pubblica – Dipartimento delle Autonomie locali.

Così deliberato in Palermo, nella camera di consiglio dell'11 dicembre 2013.

Il Relatore

(dott. Giovanni di Pietro)

Il Presidente

(dott. Stefano Siragusa)

Depositato in Segreteria il 18 DICEMBRE 2013

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE

(Fabio Guiducci)