



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 4 aprile 2013, composta da:

Cons. Diana CALACIURA TRAINA	Presidente f.f.
Dott. Giampiero PIZZICONI	Referendario
Dott. Tiziano TESSARO	Referendario, relatore
Dott. Francesco MAFFEI	Referendario
Dott.ssa Francesca DIMITA	Referendario

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

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti con delibera n. 14/2000 in data 16 giugno 2000, modificato da ultimo con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 del 19 giugno 2008;

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, ed in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, approvati dalla Sezione delle Autonomie nell'adunanza del 27 aprile 2004, come modificati e integrati dalla delibera n.9/SEZAUT/2009/INPR del 3 luglio 2009 e, da ultimo, dalla deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/CONTR del 17 novembre 2010;

VISTA la richiesta di parere del Sindaco del comune di Marcon (VE), prot. n. 4578 del 21 febbraio 2013, acquisita al prot. C.d.C. n. 1292 del 25 febbraio 2013;

VISTA l'ordinanza n. 35/2013 con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna adunanza;

UDITO il relatore dott. Tiziano Tessaro;

FATTO

Il Sindaco del Comune di Marcon (VE), ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della Legge 131/2003, formula a questa Sezione la richiesta di riesame del proprio orientamento in materia di effetti contabili delle fidejussioni rilasciate dagli enti locali, come espresso - da ultimo - nella deliberazione di questa Sezione n. 190/2012, alla luce delle considerazioni che seguono:

- *“Il Comune scrivente intende rilasciare una fideiussione ad una propria società partecipata per la realizzazione di opere pubbliche sul territorio comunale. Trattasi di sostituzione di condotte idriche necessarie per un corretto funzionamento del servizio idrico integrato, oltreché per eliminare fenomeni di ferruginosità delle condotte stesse. Con*

deliberazione del Consiglio Comunale n. 48 del 29.11.2010, l'ente provvedeva ad apportare le necessarie integrazioni al vigente. Regolamento di Contabilità inserendo apposita norma regolamentare ai sensi dell'art. 152 del TUEL ad integrazione del disposto di cui all'art. 207 del D.lgs. 267/2000 e s.m.i. Successivamente con deliberazione di Consiglio Comunale n. 60 del 21.12.2010 la scrivente amministrazione deliberava di rilasciare una garanzia fideiussoria dell'importo di € 700.000,00 a favore dell'Azienda Site Piave S.p.A. per la realizzazione delle sopraccitate opere”.

- *“In materia di contabilità pubblica si pone, tuttavia un problema circa la corretta rappresentazione contabile di una tale passività, in quanto recenti pareri delle Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti (cfr. Corte dei Conti, Sez. reg. contr. Veneto, 03.10.2011, par. 368/2011; Corte dei Conti, Sez. reg. contr. Veneto, 15.03.2012. par. 190/2012) affermano — ribaltando l'orientamento precedente (cfr. Corte dei Conti Liguria. PAR n. 10/2007) — che “il mantenimento dell'iscrizione in bilancio della posta inerente l'obbligazione di garanzia, fintantoché sussista l'obbligazione principale, rappresenta un preciso obbligo da parte del Comune posto non già a presidio di vincoli di prudenza o di opportunità. bensì di imprescindibili doveri di veridicità e chiarezza del bilancio, affermati dal*

principio contabile n. 1 (Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali), punto c. sezione II, approvato il 12 marzo 2008 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali costituito presso il Ministero dell' Interno. nonché, da ultimo, dall'Allegato 1. punto 5, dell'art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 118 del 23/06/2011".

Ad avviso della scrivente amministrazione, detto orientamento manifesta le seguenti criticità:

- *"L'iscrizione del "debito" fideiussorio alla stregua di un debito perfezionato sembra contraddire il disposto dell'art. 183 TUEL (rubricato "Impegno di spesa"), ai sensi del quale "1.L'impegno costituisce la prima fase del procedimento di spesa con la quale, a seguito di obbligazione giuridicamente perfezionata è determinata la somma da pagare, determinato il soggetto creditore, indicata la ragione e viene costituito il vincolo sulle previsioni di bilancio, nell'ambito della disponibilità finanziaria accertata ai sensi dell'art. 151". Seguendo il nuovo orientamento della Corte (e cioè iscrivendo il debito fideiussorio alla stregua di un debito certo), si perderebbe l'essenza del fenomeno giuridico sottostante, rappresentato dal condizionamento dell'obbligazione ad Un evento futuro ed incerto (l'insolvenza del debitore principale): in tal modo si creerebbe una commistione fra obbligazioni eterogenee, sconosciuta alla norma contabile succitata".*

- *"Anche ammettendo di voler tradurre l'impegno fideiussorio in un impegno contabile, si dovrebbe allora, per conseguenza logico-giuridica, iscrivere un contestuale e simmetrico accertamento del credito di regresso, la cui esistenza avrebbe la stessa "certezza" ex art. 179 TUEL (rubricato "Accertamento") del debito fideiussorio: anzi, l'asimmetria fra la condizione per l'accertamento e quella per l'impegno (quella per l'accertamento è più blanda) renderebbe questa iscrizione inevitabile. Resta inteso che una volta iscritto l'accertamento, il credito sottostante andrebbe assoggettato a valutazione di congruità ai fini di un eventuale accantonamento al fondo svalutazione crediti".*
- *"Infine, qualora si ritenesse di voler mantenere l'iscrizione del solo impegno per il debito fideiussorio, non si comprende la posizione espressa nelle deliberazioni della Corte dei Conti. Sez. reg. contr. Veneto, par. 368/2011 e par. 190/2012, secondo cui tale debito non andrebbe gradualmente ridotto in connessione con l'adempimento del piano restitutorio da parte del debitore principale, posto che tale adempimento ha chiaramente l'obiettivo di ridurre l'esposizione per la responsabilità fideiussoria".*

"A parere dell'ente scrivente la soluzione preferibile dovrebbe essere quella di applicare i principi civilistici in materia (art.

2424 c.c.), che prevedono l'iscrizione delle fideiussioni rilasciate in calce allo Stato Patrimoniale nei conti d'ordine. oltreché - ovviamente - quelle previste precipuamente dall'ordinamento contabile degli enti locali".

DIRITTO

1. Occorre valutare, in via preliminare, secondo gli 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, la sussistenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi per la resa dei pareri, indicati dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con atto di indirizzo del 27 aprile 2004 e con deliberazione n. 5/AUT/2006 del 10 marzo 2006.

In relazione alle condizioni soggettive la richiesta, formulata ai sensi dell'art. 50 del T.U.E.L. dall'organo politico di vertice e rappresentante legale della Comune di Marcon, è da ritenersi ammissibile.

In ordine, poi, al requisito oggettivo, occorre accertare se la richiesta di parere sia attinente alla materia della contabilità pubblica, se sussistano i caratteri della generalità ed astrattezza, se la medesima non implichi valutazione di comportamenti amministrativi, in particolare se connessi ad atti già adottati o comportamenti espletati, se l'ambito sia oggetto di indagini della Procura regionale o di giudizio dinnanzi alla Sezione Giurisdizionale regionale della Corte dei conti o di contenzioso penale, amministrativo o civile.

Per quanto riguarda l'attinenza alla materia della contabilità pubblica, si richiama la delibera n. 54/2010 con la quale le Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti, in sede di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto legge n. 78/2009, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 102/2009, hanno ulteriormente delineato un concetto unitario della nozione di contabilità pubblica, riferito al *"sistema di principi e norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici"*; la predetta nozione è, comunque, da intendersi *"in continua evoluzione in relazione alle materie che incidono direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio"*.

Pertanto, come precisato nel documento d'indirizzo sopra richiamato, possono rientrare nella funzione consultiva della Corte dei Conti le sole *"questioni volte ad ottenere un esame da un punto di vista astratto e su temi di carattere generale"*, dovendo quindi ritenersi inammissibili le richieste concernenti valutazioni su casi o atti gestionali specifici o mediante indicazioni puntuali sul versante gestionale.

Quanto al carattere generale ed astratto del quesito prospettato, questa Sezione ritiene di dover richiamare unicamente i principi normativi che vengono in considerazione nel caso in esame, ai quali gli organi dell'Ente, al fine di assumere specifiche decisioni in relazione a particolari situazioni, possono riferirsi, rientrando la scelta delle modalità concrete con le quali applicare la normativa

in materia, nell'ambito dell'esercizio della discrezionalità amministrativa dell'amministrazione comunale: la funzione consultiva intestata alla Corte dei conti non può del resto essere intesa come funzione "*consulenziale*" (generale) sull'attività dell'Amministrazione locale (cfr. Sez. controllo Puglia delibere n. 118/2009 e n. 104/2010); ciò determinerebbe una impropria ingerenza della Corte nell'amministrazione attiva, incompatibile con le funzioni alla stessa attribuite dal vigente ordinamento (cfr. Sezione Veneto, delibere n. 14/2005, nn. 11-23-52-79-123/2006, n. 6/2007, 15 e 129/2008).

In sintesi, si tratterebbe di "*fornire istruzioni puntuali*" - sulla cui materia, peraltro, questa Sezione ha già individuato le coordinate generali con il citato parere n. 368/2012 - finalizzate a supportare comportamenti amministrativi e gestionali dell'Ente istante: attività che travalica l'ambito più pertinentemente consultivo e che confligge con la sua fondamentale posizione di indipendenza e neutralità quale organo magistratuale al servizio dello Stato-comunità (cfr. Sezione Autonomie 5/2006, Sez. Controllo Basilicata 4/2011; Sez. Controllo Lazio 22/2011).

2. Ciò premesso, la questione posta dal Comune richiedente verte sulla corretta contabilizzazione e iscrizione in bilancio delle poste derivanti dall'assunzione di una fideiussione, su cui questo Collegio si è già pronunciato dapprima con il parere n. 368/2011 e, successivamente, con il parere n. 190/2012. In essi, la Sezione aveva optato per la soluzione di una iscrizione *ab origine* del

relativo impegno di spesa per le motivazioni ivi esposte ed alla cui lettura si rinvia.

A riguardo del richiesto riesame dell'orientamento assunto in precedenza, la Sezione osserva, in via preliminare, che i principi richiamati dal Comune istante non possono essere letti in modo statico, bensì dinamico con particolare riferimento al principio della "*sana gestione finanziaria*", che impone all'Ente locale di valutare attentamente l'opportunità di rilasciare la garanzia fideiussoria in relazione alle caratteristiche del debitore principale e degli specifici obblighi assunti mediante il negozio giuridico da stipulare. Si tratta di un principio di derivazione comunitaria (cfr. art. 274 TCE, nonché Regolamento finanziario approvato dal Consiglio in data 25 giugno 2002, pubblicato nella G.U.C.E. L 248 del 16 settembre 2002, n. 1605/02), che, per la sua matrice, assume nel nostro ordinamento il valore di clausola con una valenza privilegiata, correlato a quello della "*buona amministrazione*" (cfr. art. 41 della *Carta di Nizza*), che di esso costituisce un corollario necessario e appare naturalmente collegato al principio di "*buon andamento dell'azione amministrativa*" (art. 97 Cost.).

Lo scrutinio circa la liceità dell'utilizzo da parte degli enti locali dei singoli tipi contrattuali non può pertanto avvenire seguendo unicamente rigidi schemi formali, ma secondo una valutazione che non può prescindere dalla verifica sostanziale dei fenomeni sottostanti, in virtù della predetta clausola aperta, da riempire e

completare, di volta in volta, sulla base delle esigenze concrete di sana finanza pubblica.

Un siffatto esame, che implica pertanto la necessità di verifiche non solo formali, in ossequio ai principi enunciati dalla giurisprudenza della Corte (cfr., *ex multis*, delibera di questa Sezione n. 588/2012 e Sezione Lombardia n. 7/2012/PAR), trova un duplice punto di emersione, in un rinnovato quadro normativo, da un lato, nell'accentuazione dei vincoli di finanza pubblica contenuti nelle disposizioni introdotte dal D.L. 174/2012, convertito nella L. n. 213/2012, e, dall'altro, nella individuazione, in chiave patologica, di ipotesi di concreta elusione di tali vincoli sanzionati dall'art. 20 del D.L. n. 98/2011 e dagli articoli 30, 31 e 32 della legge n. 183 del 12 novembre 2011 (legge di stabilità 2012).

La richiesta del Comune va scrutinata, quindi, alla luce delle suddette coordinate ermeneutiche ed interpretative, che impongono di valutare con la necessaria attenzione, in un'ottica di monitoraggio costante della spesa pubblica, i comportamenti gestionali che possono vulnerare i principi di finanza pubblica sopra enunciati e, segnatamente, nel caso specifico, quelli relativi ai limiti dell'indebitamento, sia nell'*an* che nel *quantum*.

In tale contesto giova evidenziare che la recente legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, introduce in modo innovativo, all'art. 97 della Costituzione, una specifica e significativa disposizione di principio, irrefragabile, secondo cui le P.A., in

coerenza con l'ordinamento dell'Unione Europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico, esplicitando a livello costituzionale un obbligo già immanente nel nostro ordinamento per tutte le Amministrazioni.

Il principio in esame viene ora ad essere declinato in concreto - in ossequio alle prescrizioni del riscritto art. 81 della Costituzione - sotto il profilo della verifica e del permanere costante di un effettivo equilibrio di bilancio. Il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174 (recante disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori misure in favore delle zone terremotate nel maggio del 2012) convertito con modificazioni in legge 7 dicembre 2012, n. 213, diviene prima norma di attuazione del nuovo precetto costituzionale, stabilendo nuovi parametri del controllo esterno - scolpiti nel nuovo art. 148 *bis* del TUEL - affidato alle Sezioni regionali della Corte dei conti, in dipendenza del dichiarato scopo di rafforzamento della vigilanza degli equilibri della finanza pubblica .

3. Nel caso specifico, i riferiti dati normativi e giurisprudenziali evidenziano come la scelta di rilasciare garanzie fideiussorie, pur consentita dall'ordinamento (cfr. art. 207 del decreto legislativo 267/2000), comporta l'assunzione di un rischio che l'ordinamento assimila, sotto molteplici aspetti - e senz'altro sul piano sostanziale - a quello del ricorso all'indebitamento, implicando per l'Ente medesimo la riduzione delle possibilità di ricorrere direttamente ad ulteriori operazioni finanziarie: in particolare, ai

sensi del cit. art. 207, comma 4, "*gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'articolo 204 e non possono impegnare più di un quinto di tale limite*".

Pur non ignorando il dato formale contenuto nell'art. 183 del TUEL, la Sezione, quindi, ritiene indispensabile pervenire alla disamina della fattispecie contrattuale alla luce anche delle norme - consacrate ora nel D.L. 174/2012, convertito nella L. 213/2012, - che sono esplicitazione del principio sopra citato e che impongono all'amministrazione e ai soggetti ivi indicati una costante verifica degli equilibri finanziari e dei fatti che possono generare un effetto perturbante di detto equilibrio (cfr. delibera di questa Sezione n. 903/2012, in riferimento alle disposizioni contenute negli artt. 147 *bis*, *quater* e *quinquies* del TUEL, nonché in termini più generali Corte costituzionale n. 70/2012, in riferimento al precetto contenuto nel riscritto art. 81 della Cost.).

Il fatto che il rilascio di una garanzia fideiussoria venga parificato ad una vera e propria forma di indebitamento in quanto, in caso d'insolvenza del soggetto garantito (patrocinato), l'ente locale escusso è chiamato a pagare il debito di questo con le proprie risorse (pubbliche), impone al fideiussore l'attento monitoraggio dell'esposizione debitoria al fine di prevedere un'idonea copertura finanziaria la cui consistenza dipenderà, in un'ottica prudentiale, dall'esborso massimo cui il garante potrebbe essere costretto in caso di escussione, nonché (eventualmente) dalla probabilità di

insolvenza e dalle concrete condizioni cui è subordinato l'intervento finanziario del fideiussore (Deliberazione Friuli Venezia Giulia n. 1/2012/PAR).

In tale contesto, l'esistenza di una clausola generale di divieto dell'elusione, come fattispecie violativa del principio di buona fede di chiara matrice comunitaria (Corte di Giustizia, sentenza 21.2.2006 c. 255/02, Halifax), trova applicazione ora – oltretutto in ambito civilistico (Cass., sez. III, 4.5.2009 n. 10182; Cass., sez. III, 22.12.2011, n. 28286) e tributario (Cass., sez. un., 2.12.2008 n. 30055), - anche in ambito giuscontabile e si concretizza nella necessità di evitare che un'operazione economica, pur legittima in sé, sia idonea a nascondere il peso finanziario, che, sia pure indirettamente, vada a gravare sulle poste debitorie dell'ente (cfr. Sez. Lombardia n. 405/2012/PAR.).

Al riguardo, la Sezione non può fare quindi a meno di ribadire come *le verifiche della Corte dei conti possono estendersi all'esame della natura sostanziale delle entrate e delle spese escluse dai vincoli in applicazione del principio generale di prevalenza della sostanza sulla forma.* (Delibera di questa Sezione n. 588/2012).

Sotto quest'ultimo profilo, è opinione condivisa quella secondo cui diviene indispensabile che *alla rappresentazione contabile non debbano sfuggire gli oneri finanziari effettivamente ricadenti sull'amministrazione procedente nell'anno di realizzazione*

dell'operazione economica sottostante (Sez. Lombardia n. 405/2012/PAR).

Il principio della prevalenza della sostanza sulla forma (art. 3, comma 1, all. 1, n. 18 del D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118) impone, pertanto, al fine di garantire una rappresentazione fedele e veritiera delle operazioni e dei fatti accaduti durante l'esercizio, che essi siano rilevati contabilmente secondo la loro natura finanziaria, economica e patrimoniale in conformità alla loro sostanza effettiva e quindi alla realtà economica che li ha generati ed ai contenuti della stessa, e non solamente secondo le regole e le invocate norme, seppur vigenti, che ne disciplinano la contabilizzazione formale.

Applicando tali principi alla materia contabile, al fine del contenimento del saldo complessivo di "*indebitamento, o accreditamento, netto*" del settore pubblico, è necessario che lo Stato, le Regioni e gli Enti locali tengano un comportamento improntato al principio di leale collaborazione, che deve permeare i rapporti tra i diversi livelli di governo dell'ordinamento della Repubblica (cfr., *ex plurimis*, Corte Cost., 1.10.2003, n. 303), evitando nel contempo comportamenti i quali, ancorché apparentemente rispettosi del dato normativo, sono idonei a frustrare gli obiettivi perseguiti dalla norma o a perseguire finalità antitetiche rispetto a quelle tutelate dall'ordinamento.

Nella disciplina in esame, il rilascio di una garanzia fideiussoria, assimilata come detto all'ipotesi di indebitamento, espone l'ente

garante al rischio di escussione in caso di insolvenza del debitore, e richiede la verifica non solo della situazione debitoria attuale, ma anche di quella prevedibile futura (Corte conti Sez. Liguria delibera n. 17/2011 e, con riferimento alle lettere di *patronage*, parere 30 marzo 2012, n. 18; cfr. anche Sez. Emilia Romagna, n. 17/2011).

Proprio il peculiare regime giuridico dell'obbligazione fideiussoria, caratterizzato da un vincolo particolarmente pregnante sul patrimonio, impone pertanto che la rappresentazione contabile, ove si verifichi l'effettiva escussione della fideiussione, dei conseguenti impegni e del diritto di regresso nei confronti del debitore principale, non possa che essere il più possibile "*neutra*" rispetto ai vincoli previsti dal decreto legislativo 267/2000 (cfr. in particolare, quelli di cui all'art. 162, comma 6) e da quelli contemplati dalla normativa in materia di patto di stabilità (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana n. 97/2010/PRSE del 21 luglio 2010; Sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazione n. 114/2011): in guisa che il ricorso alle garanzie fideiussorie non potrà costituire occasione di elusione dei vincoli di finanza pubblica imposti dalla normativa statale (cfr. Sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazione n. 114/2011).

4. Da quanto sopra esposto, la surriferita clausola generale di matrice comunitaria impone, nel caso specifico, il contenimento dell'indebitamento ed il perseguimento di un costante equilibrio di bilancio, evitando nel contempo la creazione di disavanzi

sommersi o lo spostamento di oneri finanziari ad esercizi successivi: ipotesi senz'altro da scongiurare alla luce del costante insegnamento della giurisprudenza contabile (delibera di questa Sezione n. 980/2012/PAR; cfr. anche Circolare Mef n.5/2012).

La giurisprudenza della Corte ha sottolineato, infatti, che la possibilità di ravvisare una *"forma elusiva del patto di stabilità interno sussiste principalmente laddove l'ente interessato, in modo preordinato, realizzi un'operazione economica che, pur legittima in sé, sia idonea a nascondere il peso finanziario, che, sia pure indirettamente, andrà a gravare sulle poste debitorie dell'ente"*. (Sez. Lombardia delibera n. 405/2012/PAR).

In relazione a ciò, la Sezione osserva che la prospettata applicazione dei principi civilistici in materia (art. 2424 c.c.), prevede l'iscrizione in calce allo stato patrimoniale delle garanzie prestate direttamente e indirettamente: tale norma, se pure contemplata per il bilancio civilistico, costituisce principio cui attenersi anche nella redazione del bilancio finanziario a carattere autorizzatorio. I conti d'ordine costituiscono, peraltro, non solo una informativa necessaria ed idonea ad esporre, in modo completo e veritiero, i rapporti finanziari con altri enti, ma rappresentano uno strumento particolarmente utile per identificare eventuali passività potenziali da indicare anche nella relazione illustrativa al rendiconto (principio contabile n. 3 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali).

In altri termini, se è vero, infatti, che, come osservato dal

Comune istante, in base al criterio di competenza finanziaria, le spese si riconducono al periodo amministrativo in cui sorge l'obbligo a pagare (impegno), non v'è dubbio che, secondo le regole generali, dai principi di attendibilità e veridicità del bilancio nonché dal principio di copertura degli oneri finanziari, discende l'obbligo, per l'ente che rilascia la garanzia fideiussoria, di predisporre adeguati accantonamenti al fondo rischi (principio contabile n. 3 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali).

5. Il Collegio osserva, peraltro, che la più rigorosa conclusione circa l'iscrizione *ab origine* dell'impegno di spesa proviene dalla disamina delle caratteristiche dell'obbligazione fideiussoria (art. 1944 c.c.), ove vengono in rilievo la tipica funzione economico-sociale (di ampliamento e rafforzamento delle garanzie per il creditore) ed il carattere della "*solidarietà*" che implicano, per il garante, il sorgere di una "*immediata*" responsabilità patrimoniale che investe tutti i beni presenti e futuri del fideiubente.

L'alea "*tipica*" della fideiussione espone l'amministrazione locale al rischio (attuale) del verificarsi dell'insolvenza del debitore e, conseguentemente, dell'attivazione della responsabilità patrimoniale (Corte conti Sez. Friuli Venezia Giulia, deliberazione n. 1/2012/PAR); di talché l'assunzione di un'obbligazione solidale, quale la fideiussione, può comportare per il garante il pagamento dell'intero ammontare del debito, con potenziali conseguenze sugli equilibri di bilancio, che, come valore costituzionalmente

attuato da una legge con valenza rinforzata, trova una sua disciplina organica, come detto, nel D.L. 174/2012, convertito nella L. n. 213/2012: equilibri la cui protezione assume ora una rinnovata e qualificata tutela, onde evitare il formarsi di disavanzi sommersi per effetto di situazioni a ciò pregiudizievoli. A tale esito si perviene – oltrech  per le esigenze di prudenza sottese alla riscrittura dell'ordinamento contabile operata dal D.L. 174/2012, convertito nella L. n. 213/2012, – sulla base dei surriferiti principi, idonei, da un lato, ad individuare il contenuto degli obblighi assunti mediante il rilascio della fideiussione e, dall'altro, gli oneri di copertura finanziaria e di corretta rappresentazione contabile, nel descritto quadro evolutivo di finanza pubblica, maggiormente vincolistico.

La circostanza secondo cui l'iscrizione *ab origine* potrebbe essere considerata esorbitante in quanto pregiudizievole rispetto ad una corretta e veritiera rappresentazione della gestione, appare quindi senz'altro recessiva rispetto ai preminenti valori, costituzionalmente tutelati, dell'equilibrio di bilancio e del contenimento dell'indebitamento. Il finanziamento dell'intera rata garantita nel bilancio del Comune sottoposto al rischio di escussione e per le annualit  interessate all'indebitamento, consente - in ossequio ai principi di una sana gestione contabile, tenuto anche conto di quanto specificato nell'Allegato 1 previsto dall'art. 3, comma 1, del D.lgs. n. 118 del 23/06/2011, con particolare riferimento al punto 9 - il mantenimento degli equilibri

di bilancio anche nell'ipotesi in cui si avverasse l'insolvenza da parte del debitore principale, evitando di conseguenza, in tale evenienza, la necessità di dover ricercare la copertura finanziaria nella tardiva fase di riconoscimento del contestuale debito fuori bilancio ex art. 194 del D.lgs. 267/2000, con l'eventuale, patologico, superamento dei ricordati limiti di indebitamento.

Da quanto sopra esposto consegue, quindi, ad avviso del Collegio che, qualora si riscontri una probabilità di insolvenza e, quindi, di escussione, fermi restando e in disparte gli eventuali profili di responsabilità amministrativa, l'obbligazione fideiussoria andrà equiparata in sostanza ad un'operazione di indebitamento, con conseguenze sia sul piano della rappresentazione contabile, sia su quello della copertura e della sostenibilità finanziarie (Deliberazione Friuli Venezia Giulia n. 1/2012/PAR). Ed è questo il motivo per cui anche il ricorso alla fideiussione, secondo la costante giurisprudenza di questa Corte (cfr., *ex multis*, Sezione Regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 153/2011; Sezione Regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n. 368/2011) incontra tutti i limiti funzionali imposti dall'art. 119, comma 6, della Costituzione che vieta di ricorrere all'indebitamento per finanziare spese diverse da quelle di investimento.

Al di là delle concrete probabilità di escussione, il Collegio ribadisce quindi, conclusivamente, l'esigenza che la passività derivante dalla fideiussione debba sempre trovare adeguata

rappresentazione nei documenti contabili fin dal sorgere dell'obbligazione principale (cfr. questa Sezione regionale di controllo, deliberazione n. 368 del 14 ottobre 2011).

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per il Veneto rende il parere nei termini suindicati.

Copia del parere sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco del Comune di Marcon (VE).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 4 aprile 2013.

Il magistrato relatore

Il Presidente f.f.

F.to Dott. Tiziano Tessaro

F.to Cons. Diana CALACIURA TRAINA

Depositato in Segreteria il 06/05/2013 IL DIRETTORE DI SEGRETARIA

(F.to Dott.ssa Raffaella Brandolese)