



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 23 settembre 2025

composta dai magistrati:

Francesco UCCELLO	Presidente
Vittorio ZAPPALORTO	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario
Paola CECCONI	Primo Referendario
Chiara BASSOLINO	Primo Referendario - relatore
Emanuele MIO	Referendario

VISTO l'articolo 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, approvato dalle Sezioni riunite con deliberazione 16 giugno 2000, n. 14/DEL/2000 e successive modificazioni;

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" e, in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva;

VISTA la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Isola della Scala in data 29 giugno 2025, acquisita al prot. Cdc n. 4786 del 3 luglio 2025;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 25/2025 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Primo Referendario Chiara Bassolino.

FATTO

Il Sindaco del Comune di Isola della Scala ha sottoposto alla Sezione una richiesta di parere - formulata ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131 - volta a conoscere *"se sia possibile applicare la metodologia di calcolo indicata dalla magistratura contabile per gli accantonamenti al fondo contenzioso (...) anche per gli stanziamenti relativi al fondo "altri accantonamenti" di cui all'allegato A/1 - quote accantonate, che si trova all'interno dell'allegato n. 10 - Rendiconto di gestione del D. Lgs. n. 118/2011"*.

In particolare, nella richiesta di parere si precisa che con il quesito si intende sapere se *"l'accantonamento (...) per far fronte ad una obbligazione ipotecaria assunta dall'Ente a garanzia del pagamento delle rate di ammortamento di un mutuo assunto da società controllata debba essere determinato in base a coefficienti correlati ad una scala di probabilità del rischio (rischio certo, probabile, possibile o remoto) (...) escludendo un accantonamento pari al 100% del debito residuo della società controllata, in quanto contrario alla logica del rischio"*.

AMMISSIBILITÀ

Pregiudiziale all'esame della questione sottoposta al vaglio della Sezione è la verifica della concomitante sussistenza dei requisiti di ammissibilità soggettiva e oggettiva della richiesta, così come previsti dall'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131 e delineati dalla Sezione delle autonomie e dalle Sezioni riunite in sede di controllo.

In particolare, quanto al primo profilo, la Sezione regionale di controllo, nell'accertamento della sussistenza dei suddetti presupposti legittimanti la richiesta di esercizio della funzione consultiva, deve valutare che la richiesta sia formulata dall'organo politico di vertice e rappresentante legale degli Enti legittimati (Regione, Provincia, Comune, Città metropolitana etc.).

In merito al profilo oggettivo, occorre che la Sezione accerti che il quesito concerne la materia della contabilità pubblica, intesa quale *"ambito limitato alla normativa e ai relativi atti applicativi che disciplinano, in generale, l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziario-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli"* (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 5/AUT/2006). Come precisato in numerose pronunce, il concetto di contabilità pubblica rilevante a tal fine *"consiste nel sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici"* (Sezioni riunite in sede di controllo, n. 54/CONTR/2010). In particolare, è stato precisato che, da un lato, in una visione dinamica della nozione, *"la funzione consultiva della Sezione*

regionale di controllo nei confronti degli Enti territoriali sarebbe, tuttavia, senz'altro incompleta se non avesse la possibilità di svolgersi nei confronti di quei quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica – espressione della potestà legislativa concorrente di cui all'art. 117, comma 3, della Costituzione – contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio” e, dall'altro, che alla suddetta definizione della materia di contabilità pubblica non può però essere ricondotta “qualsivoglia attività degli enti che abbia, comunque, riflessi di natura finanziaria, comportando, direttamente o indirettamente, una spesa, con susseguente fase contabile attinente all'amministrazione della stessa ed alle connesse scritture di bilancio” (Sezioni riunite in sede di controllo, n. 54/CONTR/2010). Non potranno, dunque, ritenersi ammissibili richieste di parere per la cui soluzione “non si rinvergono quei caratteri - se non di esclusività – di specializzazione funzionale che caratterizzano la Corte in questa sede e che giustificano la peculiare attribuzione da parte del legislatore” (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 3/2014). Non sono inoltre ammissibili istanze che si sostanzino in una richiesta di consulenza generalizzata in merito a tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa, al fine di evitare che, attraverso l'irragionevole estensione oggettiva dell'attività consultiva delle Sezioni regionali di controllo, la Corte dei conti sia immessa “nei processi decisionali degli enti, condizionando quell'attività amministrativa su cui è chiamata ad esercitare il controllo, che, per definizione, deve essere esterno e neutrale” (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 5/AUT/2006, nonché Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 54/CONTR/10; in termini, deliberazione 12 maggio 2011, n. 27/CONTR/11). Il quesito deve avere, dunque, rilevanza generale e astratta, non potendo “concernere fatti gestionali specifici (...)” o implicare valutazioni di comportamenti amministrativi, di fatti già compiuti o di provvedimenti formalmente adottati ma non ancora eseguiti. Infine, il quesito non deve formare oggetto di esame da parte di altri Organi magistratuali e non deve creare interferenza con altre funzioni svolte dalla magistratura contabile o da altra magistratura (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 5/AUT/2006, deliberazione 19 febbraio 2014, n. 3/SEZAUT/2014/QMIG, e, successivamente, id., deliberazione n. 24/SEZAUT/2019/QMIG e deliberazione n. 17/SEZAUT/2020/QMIG).

Nel caso di specie, risulta integrato il requisito soggettivo sia con riguardo all'ente richiedente sia con riguardo all'organo legittimato ad avanzare istanza di parere: la richiesta perviene, infatti, dal Comune, ente espressamente indicato dall'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, ed è sottoscritta dal Sindaco e, dunque, dal soggetto titolare della rappresentanza istituzionale dell'ente. La richiesta di parere, inoltre, è pervenuta per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, organo previsto dall'art. 123 della Costituzione, attraverso la trasmissione sulla piattaforma telematica dedicata, denominata “Centrale

pareri”.

Anche sotto il profilo oggettivo, la richiesta di parere è da ritenere ammissibile in quanto il quesito sottoposto alla Sezione, concernente la disciplina dei bilanci e, in particolare, degli accantonamenti, è riconducibile alla materia di contabilità pubblica, come delineata dall’organo di nomofilachia. Né si ravvisano, nel caso di specie, elementi ostativi all’ausilio consultivo da parte di questa Sezione, come individuati dagli orientamenti sopra delineati della Sezione delle autonomie e delle Sezioni riunite in sede di controllo, fermo restando che il presente parere è volto a fornire una disamina della questione in termini generali, come meglio specificato nel prosieguo, senza, dunque, prendere in considerazione alcun elemento che possa essere ricondotto ad un caso concreto.

DIRITTO

Con il presente parere si intende, dunque, in sintesi, chiarire se l’accantonamento relativo alle garanzie fornite dall’Ente sulle passività emesse da terzi debba essere, secondo le modalità delineate dalla giurisprudenza della Corte dei conti in merito al fondo contenzioso, determinato in base a coefficienti correlati ad una scala di probabilità del rischio, escludendo quindi un accantonamento pari al 100% del debito residuo, *“in quanto contrario alla logica del rischio”*.

L’art. 167, comma 3, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (“Tuel”) dispone che *“è data facoltà agli enti locali di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare (...)”*. La norma si esprime in termini di facoltà per distinguere gli accantonamenti a fronte di passività potenziali dai fondi obbligatori, quali il Fondo crediti di dubbia esigibilità, disciplinato nei precedenti commi 1 e 2.

Nell’ambito dei predetti *“ulteriori accantonamenti”* si annovera, come è noto, il c.d. fondo contenzioso, la cui disciplina è prevista al punto 5.2, lett. h), dell’allegato A/2 al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118. In proposito, come richiamato anche nella richiesta di parere, la giurisprudenza di questa Corte ha chiarito che, al fine dell’istituzione del suddetto fondo, la situazione di possibili contenziosi, anche potenziali, deve essere specificamente fatta oggetto di ricognizione da parte dell’ente e monitorata dall’organo di revisione (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 14/2017/INPR), individuando a tal fine i seguenti principi di *“classificazione delle passività potenziali:*

- *il debito certo - indice di rischio 100%, è l’evento che si è concretizzato in una sentenza esecutiva, ma momentaneamente sospesa ex lege;*
- *la passività “probabile”, con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per cui l’avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l’evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi*

piuttosto che il contrario);

- la passività "possibile" che, in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione;*
- la passività da evento "remoto", la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero" (ex multis, Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, del. n. 37/2023/VSG).*

Oltre al fondo contenzioso, nell'allegato A/2 al D.lgs. n. 118/2011 è previsto l'accantonamento in parola, ove, infatti, al punto 5.5 si dispone che *"nel rispetto del principio della prudenza, si ritiene opportuno che nell'esercizio in cui è concessa la garanzia, l'ente effettui un accantonamento fra le spese correnti fra i fondi di riserva e altri accantonamenti. Tale accantonamento consente di destinare una quota del risultato di amministrazione a copertura dell'eventuale onere a carico dell'ente in caso di escussione del credito garantito"*. Con tale accantonamento, come evidenziato dalla Sezione delle autonomie, l'ente persegue la finalità di salvaguardare gli equilibri di bilancio (deliberazione n. 15/2024/QMIG).

Per quanto di rilievo tale disposizione va esaminata unitamente al combinato disposto degli artt. 204 e 207 Tuel che, nel disciplinare il diverso aspetto dei limiti all'indebitamento, prevede che sia consentito all'ente locale (nell'ipotesi in cui, a fronte del debito garantito, disponga a fini prudenziali un accantonamento integrale) di non considerare gli interessi annuali dovuti sul debito garantito ai fini del rispetto dei limiti all'indebitamento dell'ente medesimo. In tale ipotesi, il debito garantito non è quindi equiparato al debito contratto dall'ente locale, proprio in ragione nell'accantonamento, che garantisce l'integrale copertura della spesa in caso di escussione della garanzia.

Da tale quadro normativo ne discende dunque che - contrariamente a quanto ipotizzato nella richiesta di parere - non può certamente escludersi la possibilità per l'ente locale, a fronte di un debito garantito, di prevedere un accantonamento integrale *"in quanto contrario alla logica del rischio"*, giacché espressamente prevista dal Tuel.

Occorre, peraltro, segnalare che, come chiarito dalla giurisprudenza di questa Corte, quanto sopra esposto non può, all'apposto, indurre l'ente a ritenere che il computo integrale della garanzia ai fini dell'indebitamento consenta, di per sé, di escludere la necessità di un accantonamento.

La scelta di accantonare o meno risorse a fronte delle passività potenziali deve, infatti, essere assunta nel rispetto del principio generale della prudenza, prendendo, in primo luogo, in considerazione la capacità dell'ente locale di far fronte alle passività stesse senza ricorrere all'accantonamento. In secondo luogo, la regolarità dei pagamenti del debitore garantito può certamente valutarsi quale ridotto indice di rischio di escussione della garanzia, ma ciò, di per sé, non può indurre ad escludere l'opportunità di accantonamenti, soprattutto qualora il debito garantito sia di importo elevato e il debitore non fornisca particolari

garanzie di solidità e capienza patrimoniale tali da escludere l'insolvenza. Si evidenzia che, nei casi di particolare rischio per l'ente, la predisposizione di adeguati accantonamenti può divenire addirittura doverosa, a garanzia dell'attendibilità e veridicità dei bilanci e della copertura effettiva degli oneri finanziari, fra i quali rientrano quelli potenziali (cfr. Sez. Piemonte, delib. 95/2023/PRSE; in termini, Sez. Lombardia, delib. 139/2025/PRSE, Sez. controllo Emilia-Romagna, delib. n. 19/2020/PRSE).

Se, come detto, la finalità dell'accantonamento è quella di preservare gli equilibri di bilancio nel momento in cui dovesse realizzarsi l'escussione della garanzia (con relativo pagamento degli oneri residui a carico dell'ente), la quota di accantonamento dovrà essere commisurata, pertanto, non solo al rischio (più o meno concreto) di escussione della garanzia (da valutarsi alla luce delle condizioni stabilite nel contratto, della regolarità dei pagamenti e della solidità patrimoniale del debitore), ma anche alla complessiva situazione economico-finanziaria dell'ente e, dunque, alla sua capacità di far fronte alle passività, all'ammontare del debito garantito (entità e numero di rate residue), ai costi aggiuntivi da sostenere (per spese, tasse, mancate entrate e per lo stesso recupero del credito), alla sussistenza di eventuali ulteriori garanzie e a ogni altro elemento ritenuto rilevante dall'Amministrazione.

Pertanto, la metodologia di calcolo del valore di stima degli oneri da accantonare non può corrispondere a quella prevista per gli accantonamenti al fondo contenzioso (sostanzialmente fondata sul rischio di soccombenza) ma deve estendersi alla ponderazione delle probabilità associate a tutti i possibili fattori incidenti sulla effettiva entità degli oneri conseguenti, con la possibilità di estendere l'accantonamento fino alla copertura integrale del debito residuo.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, rende il parere nei termini di cui in motivazione.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco del Comune di Isola della Scala e al Consiglio delle autonomie locali del Veneto.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 23 settembre 2025.

Il Relatore

Chiara BASSOLINO

f.to digitalmente

Il Presidente

Francesco UCCELLO

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria il 2 ottobre 2025.

Il Direttore di Segreteria

Letizia ROSSINI

f.to digitalmente