



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 21 gennaio 2026

composta dai magistrati:

Francesco UCCELLO	Presidente
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giuseppe LA GALA	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario
Paola CECCONI	Primo Referendario (relatore)
Emanuele MIO	Primo 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, approvati dalla Sezione delle autonomie e dalle Sezioni riunite in sede di controllo;

VISTA la richiesta di parere inviata dal Sindaco del Comune di Valbrenta (VI) per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, acquisita al prot. Cdc n. 9432 del 12 dicembre 2025;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 2/2026, di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Primo Referendario Paola Cecconi;

FATTO

Il Sindaco del Comune di Valbrenta (VI), ha formulato una richiesta di parere, ai sensi dell'art. 7, co. 8, legge 5 giugno 2003, n. 131, concernente *“la corretta interpretazione dei Principi contabili generali nn. 5 e 9, di cui all'Allegato 1 al D.Lgs. n. 118/2011 e s.m.i., in relazione all'applicazione dell'articolo 37 del D.Lgs. n. 36/2023, recante il nuovo Codice dei contratti pubblici, nonché dell'articolo 3 dell'Allegato I.5 allo stesso Codice, laddove condizionano l'approvazione del Programma triennale dei lavori pubblici al rispetto del vincolo di coerenza con il bilancio ed i principi contabili posti a governo della programmazione economico-finanziaria degli Enti locali”*. Il richiedente ha inteso evidenziare che *“La questione rileva con particolare (ma non esclusivo) riferimento alla L. n. 145/2018 (Legge di bilancio 2019) e s.m.i., articolo 1, commi 139-140, i quali istituiscono a favore dei Comuni un piano pluriennale di erogazione di contributi per investimenti relativi ad opere pubbliche di messa in sicurezza degli edifici e del territorio, subordinando l'ammissibilità delle domande di finanziamento alla condizione che le stesse abbiano riguardo ad opere già inserite nella programmazione dell'Ente richiedente”*.

Premesso il richiamo all'art. 37, comma 1, nonché all'art. 3 dell'allegato I.5 al d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 (Codice dei contratti pubblici), il richiedente si sofferma sull'“obbligo di coerenza” del *“Programma triennale dei lavori pubblici, (...) nonché i relativi elenchi annuali”* (cfr. art. 3, comma 1, dell'allegato I.5)”, rispettivamente, con *“i documenti pluriennali di programmazione”* e *“col bilancio”*, entrambi richiamati nella suddetta normativa, che si ritiene *“piana applicazione del Principio contabile generale n. 10 - «Principio della coerenza» - di cui all'Allegato 1 al D.Lgs. n. 118/2011 e s.m.i., secondo il quale: «Occorre assicurare un nesso logico e conseguente fra la programmazione, la previsione, gli atti di gestione e la rendicontazione generale. (...) La coerenza interna implica: - in sede preventiva, che gli strumenti di programmazione pluriennale e annuale siano conseguenti alla pianificazione dell'ente; (...)»”*.

Alla luce dei richiamati principi, nella richiesta di parere si esaminano quindi le circostanze nelle quali gli enti vengono a trovarsi, laddove *“partecipino a bandi finalizzati alla concessione di contributi per il finanziamento di spese di investimento, e che, in conformità alle disposizioni di fonte statale o regionale cui danno attuazione, detti bandi prevedano, quale requisito per l'ammissibilità delle domande di contributo, che queste ultime abbiano riguardo al finanziamento di opere inserite nella programmazione dell'Ente richiedente”*, facendo menzione dell'art. 1, commi 139 e seguenti, legge n. 145/2018, in particolare nella parte in cui prevede che *“Per ciascun anno: a) la richiesta di contributo deve riferirsi a opere inserite in uno strumento programmatico; (...)”*.

Tuttavia, secondo il richiedente, il rispetto del requisito richiesto per il finanziamento, ovvero l'inserimento dell'opera in uno strumento programmatico in ottemperanza al principio di coerenza richiamato nelle disposizioni del Codice dei contratti, potrebbe implicare al tempo stesso la violazione dei principi generali n. 5 - *"Principio della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità"* - e n. 9 - *"Principio della prudenza"* - di cui al richiamato allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011.

La richiesta di parere, diffusamente argomentata sul punto, si conclude con la proposizione di due opzioni interpretative, attraverso le quali è possibile risolvere la supposta antinomia tra i sopra richiamati principi, articolate a loro volta in numerosi quesiti, contraddistinti dalle lettere A e B. In particolare, l'Ente chiede di conoscere se: *"In presenza di bandi di finanziamento che, come nella fattispecie regolata dai commi 139 e segg. della Legge di bilancio 2019, esigono che la richiesta di contributo abbia ad oggetto opere già inserite nello strumento programmatico di cui all'art. 37 del Codice dei contratti al momento della presentazione della domanda (...):*

- A.1 *se i Principi contabili generali nn. 5 e 9 di cui all'Allegato 1 al D.Lgs. n. 118/2011 debbano interpretarsi come positivi di una nozione rigorosa («forte») dei canoni di attendibilità e prudenza delle previsioni contabili, sicché debba ritenersi in contrasto con i medesimi l'eventuale iscrizione a bilancio di fonti di finanziamento di investimenti non assistite da una prognosi di acquisizione caratterizzata da un grado di probabilità elevato o prossimo alla certezza, sulla base di dati concreti, oggettivi e dimostrabili;*
- A.2 *in caso di risposta affermativa al quesito A.1, se, ai fini dell'approvazione del Programma dei lavori pubblici inclusivo dell'opera oggetto della richiesta di finanziamento, di cui si preveda l'inserimento nell'elenco annuale, la specificazione della «fonte di finanziamento, stanziata nello stato di previsione o nel bilancio», pur prescritta dall'art. 37, comma 1, lettera b), del Codice, non sia esigibile al momento della presentazione della domanda di contributo, pena la violazione dei suddetti principi contabili cui pure è vincolata l'approvazione del Programma ai sensi del medesimo art. 37;*
- A.3 *in caso di risposta affermativa al quesito A.2, se, in questa fase (presentazione della domanda di contributo), ed agli effetti del comma 140 della Legge di bilancio 2019 (e di disposizioni di legge consimili), il Programma dei lavori pubblici, e lo stesso elenco annuale, debbano ritenersi svolgere una funzione di mera pianificazione ed indirizzo strategico, non ancora vincolante sotto il profilo contabile, e che tale diventerà soltanto dopo che l'Ente potrà disporre di elementi attendibili (nel senso «forte» sopra delineato) relativi all'esito del procedimento di assegnazione del contributo; in questa successiva fase, l'iscrizione a bilancio del finanziamento, a copertura della connessa spesa in conto capitale, potrà - e dovrà - essere effettuata, con contestuale integrazione degli atti approvativi e delle schede del Programma triennale/elenco annuale;*
- A.4 *sempre in caso di risposta affermativa al quesito A.1, se, ai fini dell'approvazione del Programma dei lavori pubblici inclusivo dell'opera oggetto della richiesta di*

finanziamento, di cui si preveda l'inserimento nella seconda o terza annualità, la «coerenza con il bilancio», pur prescritta dall'art. 37, comma 1, lettera a), del Codice, non sia esigibile al momento della presentazione della domanda di contributo, pena la violazione dei suindicati principi contabili cui pure è vincolata l'approvazione del Programma ai sensi del medesimo art. 37;

A.5 in caso di risposta affermativa al quesito A.4, se, in questa fase (presentazione della domanda di contributo), ed agli effetti del comma 140 della Legge di bilancio 2019 (e di disposizioni di legge consimili), il Programma dei lavori pubblici debba ritenersi svolgere una funzione di mera pianificazione ed indirizzo strategico, non ancora vincolante sotto il profilo contabile, e che tale diventerà soltanto dopo che l'Ente potrà disporre di elementi attendibili (nel senso «forte» sopra delineato) relativi all'esito del procedimento di assegnazione del contributo; in questa successiva fase, l'iscrizione a bilancio del finanziamento, a copertura della connessa spesa in conto capitale, potrà - e dovrà - essere effettuata, con contestuale integrazione degli atti approvativi e delle schede del Programma triennale;

ovvero, in alternativa alla suddetta impostazione:

B.1 se i Principi contabili generali nn. 5 e 9 di cui all'Allegato 1 al D.Lgs. n. 118/2011 debbano interpretarsi come positivi di una nozione meno rigorosa dei canoni di attendibilità e prudenza delle previsioni contabili, sicché debba ritenersi compatibile con i medesimi l'iscrizione a bilancio di fonti di finanziamento di investimenti assistite da una prognosi «ragionevole» di acquisizione, secondo il criterio del «più probabile che non», oppure secondo parametri probabilistici alternativi di grado inferiore al 50%, purché apprezzabile non meramente accidentale, sempre sulla base di dati oggettivi;

B.2 in caso di risposta affermativa al quesito B.1, se, ai fini dell'approvazione del Programma dei lavori pubblici inclusivo dell'opera oggetto della richiesta di finanziamento, di cui si preveda l'inserimento nell'elenco annuale, la specificazione della «fonte di finanziamento, stanziata nello stato di previsione o nel bilancio», come prescritta dall'art. 37, comma 1, lettera b), del Codice, possa - e debba - legittimamente effettuarsi già al momento della presentazione della domanda di contributo, procedendo ad iscrivere nella prima annualità del bilancio l'entrata attesa da contributo esterno, sulla base di una prognosi ragionevole di assegnazione espletata secondo i criteri sopra delineati;

B.3 sempre in caso di risposta affermativa al quesito B.1, se, ai fini dell'approvazione del Programma dei lavori pubblici inclusivo dell'opera oggetto della richiesta di finanziamento, di cui si preveda l'inserimento nella seconda o terza annualità, la «coerenza con il bilancio», come prescritta dall'art. 37, comma 1, lettera a), del Codice, sia parimenti esigibile già al momento della presentazione della domanda di contributo, e se ciò implichi ugualmente di iscrivere nella seconda o terza annualità del documento contabile l'entrata attesa da contributo esterno, sulla base di una previsione ragionevole di assegnazione espletata secondo i criteri sopra delineati”.

DIRITTO

1. Pregiudiziale all'esame nel merito dei quesiti sottoposti a questa Sezione è la verifica dei requisiti di ammissibilità soggettiva della richiesta, ossia la legittimazione dell'organo richiedente, e di ammissibilità oggettiva, in relazione all'attinenza alla materia della contabilità pubblica, ai caratteri di generalità ed astrattezza delle questioni sottoposte (che non devono implicare valutazioni di comportamenti amministrativi o di fatti già compiuti, né di provvedimenti formalmente adottati ma non ancora eseguiti) e, infine, alla non interferenza dell'attività consultiva con altre funzioni della Corte dei conti o di altre giurisdizioni.

Con riferimento ai requisiti soggettivi, il sopra citato art. 7, co. 8, l. n. 131/2003, ha definito i soggetti giuridici legittimati alla richiesta di parere, la cui elencazione va considerata tassativa, in quanto la disposizione menzionata riproduce letteralmente quella dell'art. 114 Cost., di cui costituisce attuazione (Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 13/AUT/07).

L'ammissibilità oggettiva è inerente, invece, all'oggetto del quesito, che deve rientrare esclusivamente nella materia della contabilità pubblica. Quest'ultima, secondo gli indirizzi della Sezione delle autonomie, può assumere un "*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 finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli*" (deliberazione n. 5/AUT/2006).

Le Sezioni riunite, al riguardo, hanno chiarito che la nozione di contabilità pubblica "*consiste nel sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici*" e non può ampliarsi a tal punto da ricomprendere "*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*" (deliberazione n. 54/CONTR/2010).

Riveste particolare importanza la generalità e l'astrattezza del quesito, non potendo "*concernere fatti gestionali specifici*" né implicare valutazioni di comportamenti amministrativi o di fatti già compiuti né di provvedimenti formalmente adottati ma non ancora eseguiti. È necessario, inoltre, che il quesito non sia tale da creare commistioni con le altre funzioni intestate alla Corte, né contenere collegamenti con le funzioni giurisdizionali e requirenti della Corte dei conti o con eventuali giudizi pendenti innanzi alla magistratura penale, civile o amministrativa (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).

A tal proposito, è pacifico che la richiesta di parere, pur essendo originata da un'esigenza gestionale dell'Amministrazione, debba essere finalizzata ad ottenere indicazioni sulla corretta interpretazione di principi, norme ed istituti riguardanti la contabilità pubblica. È esclusivo onere dell'Amministrazione, infatti, applicare le norme al caso di specie, non potendo, al contrario, la richiesta di parere essere diretta ad ottenere indicazioni concrete per una specifica e puntuale attività gestionale e, dunque, ogni valutazione in merito alla legittimità e all'opportunità dell'attività amministrativa resta in capo all'Ente.

In altri termini, ai fini dell'ammissibilità dell'esercizio della funzione consultiva, il parere non deve indicare soluzioni alle scelte operative discrezionali dell'Ente, evitando, quindi, che *"la Corte dei conti sia immessa, in varia misura 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"* (Sez. autonomie, deliberazione nn. 5/2006, n. 17/AUT/2020 n. 5/SEZAUT/2022). Il parere non si deve tradurre, in sostanza, in una sorta di inammissibile sindacato in merito ad un'attività amministrativa *in fieri*, ma deve individuare o chiarire regole di contabilità pubblica (cfr., da ultimo, *ex multis*, Sezione Lombardia n. 78/2015; Sezione Trentino-Alto Adige/Südtirol, sede di Trento, n. 3/2015).

Alla luce di quanto sopra, dovranno pertanto ritenersi inammissibili le richieste di parere concernenti valutazioni su casi o atti gestionali specifici, tali da determinare un'ingerenza della Corte dei conti nella concreta attività dell'Ente e, in ultima analisi, configurare una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà e di indipendenza della Corte nell'espletamento delle sue funzioni magistratuali, anche di controllo.

La riscontrata carenza dei rigorosi requisiti sia di carattere soggettivo sia di carattere oggettivo, che devono sussistere contestualmente, preclude l'esame del merito della richiesta.

2. Tutto ciò premesso, nel caso di specie risulta integrato il requisito soggettivo con riguardo sia all'ente richiedente sia 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 piattaforma telematica dedicata, denominata "Centrale pareri".

In ordine al profilo oggettivo dell'attinenza alla contabilità pubblica, nella nozione sopra precisata, i quesiti sottoposti al vaglio di questa Sezione

presentano caratteristiche che soddisfano i requisiti previsti, in quanto la richiesta di parere involge la corretta applicazione dei principi contabili relativi alla programmazione, alla pianificazione finanziaria e alla predisposizione del bilancio. Pertanto, la stessa è riconducibile alla materia della contabilità pubblica come delineata dall'organo di nomofilachia, fermo restando che il presente parere è limitato a fornire una disamina delle questioni in termini generali ed astratti, senza interferire con le scelte valutative e discrezionali proprie dell'Ente.

3. Nel merito, occorre anzitutto richiamare, nei punti di maggior rilievo e per quanto di interesse in questa sede, i principi contabili nn. 5, 9 e 10 dell'allegato 1 al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, di cui il richiedente ipotizza l'incompatibilità con la disposizione del codice degli appalti e la conseguente impossibilità di contestuale applicazione.

Il principio n. 5 (della veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità del bilancio), riferendosi al principio della «veridicità», afferma che lo stesso *“fa esplicito riferimento al principio del true and fair view che ricerca nei dati contabili di bilancio la rappresentazione delle reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria di esercizio”*. Con particolare riguardo ai documenti di previsione, *“è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo”*. Inoltre, in ordine al rapporto e al coordinamento tra il principio di veridicità e gli altri postulati di bilancio (attendibilità, correttezza e comprensibilità), chiarisce che *“[i]l principio di veridicità è quindi da considerarsi un obiettivo a cui tendono i postulati e i principi contabili generali”*.

Ciò implica che *“le previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale, devono essere, inoltre, sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti (principio dell'attendibilità)”*, laddove *“il rispetto formale e sostanziale delle norme che disciplinano la redazione dei documenti contabili di programmazione e previsione, di gestione e controllo e di rendicontazione deve, inoltre, caratterizzare la formazione dei citati documenti (principio della correttezza)”* e il principio della chiarezza o comprensibilità richiede *“una chiara classificazione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali”* e va inteso come *“rafforzativo del principio base della veridicità”*.

Pertanto, la veridicità di un contenuto programmatico va intesa come la qualità dei risultati di analisi accurate, basate su dati storici o parametri settoriali che avvalorano *“fondate aspettative”* di acquisizione e utilizzo delle risorse, tradotti in

voci contabili nel rispetto delle norme che disciplinano *“la redazione dei documenti contabili”*.

Il principio n. 5 attiene, quindi, tanto alla fase dell'analisi e valutazione delle diverse scelte programmatiche, quanto alla fase della comunicazione dei suoi risultati, attraverso documenti attendibili, corretti, chiari e comprensibili.

È importante sottolineare come il principio preveda, a fondamento delle analisi finalizzate alla programmazione, non solo *“obiettivi parametri di riferimento”*, che possono considerarsi elementi *“fattuali”* di esperienza, ma anche *“fondate aspettative”*, sintagma che rinvia ad un giudizio prognostico, quanto più possibile razionale e realistico, corretto, sostenibile e anche improntato a buona fede.

Il principio n. 9 (della prudenza) è definito invece, con riferimento al bilancio di previsione, come insieme di documenti finanziari ed economici nei quali *“devono essere iscritte solo le componenti positive che ragionevolmente saranno disponibili nel periodo amministrativo considerato, mentre le componenti negative saranno limitate alle sole voci degli impegni sostenibili e direttamente collegate alle risorse previste”*. Tale rigorosa enunciazione è, tuttavia, temperata dal principio in argomento nella parte in cui afferma che *“[i] suoi eccessi devono però essere evitati perché sono pregiudizievoli al rispetto della rappresentazione veritiera e corretta delle scelte programmatiche e degli andamenti effettivi della gestione e quindi rendono il sistema di bilancio inattendibile”*.

Il principio della prudenza non deve condurre all'arbitraria e immotivata riduzione delle previsioni di entrata, proventi e valutazioni del patrimonio, bensì esprimere qualità di giudizi a cui deve informarsi un procedimento valutativo e di formazione dei documenti del sistema di bilancio che risulti veritiero e corretto. Ciò soprattutto nella ponderazione dei rischi e delle incertezze connessi agli andamenti operativi degli enti e nella logica di assicurare ragionevoli stanziamenti per la continuità dell'amministrazione”.

Attraverso il coordinamento e l'interazione dei principi nn. 5 e 9, è conseguente concludere che la fase di analisi e valutazione delle diverse scelte programmatiche è svolta anche attraverso la *“ponderazione dei rischi e delle incertezze connessi agli andamenti operativi degli enti”*, attività questa che tipicamente pertiene all'ambito discrezionale delle amministrazioni.

Tanto premesso, l'art. 37, d.lgs. n. 36/2023 prevede che gli enti:

“a) adottano il programma triennale dei lavori pubblici e il programma triennale degli acquisti di beni e servizi. I programmi sono approvati nel rispetto dei documenti programmatici e in coerenza con il bilancio e, per gli enti locali, secondo le norme della programmazione economico-finanziaria e i principi contabili;

b) approvano l'elenco annuale che indica i lavori da avviare nella prima annualità e specifica per ogni opera la fonte di finanziamento, stanziata nello stato di previsione o nel bilancio o comunque disponibile”.

Si osserva, chiaramente, che il legislatore del codice degli appalti ha inteso creare un collegamento coerente tra gli strumenti programmatori tecnici (*“programma triennale dei lavori pubblici e il programma triennale degli acquisti di beni e servizi”*) e gli strumenti programmatori contabili, in accordo con *“le norme della programmazione economico-finanziaria e i principi contabili”*, tenendo specificamente conto dell’orizzonte temporale della programmazione, laddove, per i *“lavori da avviare nella prima annualità”* ha previsto uno specifico documento (*“l’elenco annuale”*) che deve riportare, per ogni opera, *“la fonte di finanziamento, stanziata nello stato di previsione o nel bilancio o comunque disponibile”*.

Si nota, tuttavia, che l’articolata richiesta di parere non fa menzione del *“principio contabile della programmazione”* di cui all’allegato 4.1 al d.lgs. n. 118/2011, al quale, come visto, fa specifico rinvio la stessa norma di cui si chiede l’interpretazione e che, in quanto principio *“applicato”*, è necessariamente conforme a quei principi contabili generali oggetto, secondo il richiedente, di un ipotetico conflitto applicativo con la disposizione del codice degli appalti.

Il principio contabile in argomento definisce la programmazione come *“il processo di analisi e valutazione che, comparando e ordinando coerentemente tra loro le politiche e i piani per il governo del territorio, consente di organizzare, in una dimensione temporale predefinita, le attività e le risorse necessarie”* per la realizzazione dei fini istituzionali dell’ente.

La programmazione è pertanto un «processo» che *“si svolge nel rispetto delle compatibilità economico-finanziarie e tenendo conto della possibile evoluzione della gestione dell’ente, richiede il coinvolgimento dei portatori di interesse nelle forme e secondo le modalità definite da ogni ente, si conclude con la formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali che danno contenuto a programmi e piani futuri riferibili alle missioni dell’ente”*. Nel principio si evidenzia, inoltre, che *“[l’]attendibilità, la congruità e la coerenza, interna ed esterna, dei documenti di programmazione è prova della affidabilità e credibilità dell’ente”*.

L’Ente, pertanto, nel proprio processo di analisi non può prescindere neppure dalle opportune valutazioni di carattere nazionale e comunitario; infatti *“i contenuti della programmazione devono essere declinati in coerenza con:*

- 1. il programma di governo, che definisce le finalità e gli obiettivi di gestione perseguiti dall’ente anche attraverso il sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate (il cd gruppo amministrazioni pubblica);*
- 2. gli indirizzi di finanza pubblica definiti in ambito comunitario e nazionale”*.

Nel principio contabile applicato si interviene anche sul tema del *“coordinamento e della coerenza dei documenti di bilancio”*, laddove si precisa che: *“Il principio di coerenza implica una considerazione «complessiva e integrata» del ciclo di programmazione, sia economico che finanziario, e un raccordo stabile e duraturo tra i diversi aspetti quantitativi e descrittivi delle politiche e dei relativi obiettivi - inclusi nei*

documenti di programmazione. In particolare il bilancio di previsione, momento conclusivo della fase di previsione e programmazione, deve rappresentare con chiarezza non solo gli effetti contabili delle scelte assunte, ma anche la loro motivazione e coerenza con il programma politico dell'amministrazione, con il quadro economico-finanziario e con i vincoli di finanza pubblica".

Passando agli strumenti di programmazione degli enti locali previsti dal principio contabile applicato in argomento (par. 4.2 dell'allegato 4.1 al d.lgs. n. 118/2011), per quello che qui interessa, ci si limita a menzionare il Documento unico di programmazione (DUP), che va presentato con il necessario stato di attuazione dei programmi, e lo schema di bilancio di previsione. Si sottolinea che per entrambi sono previste procedure per adeguare nel tempo le previsioni programmatiche, costituite dalla nota di aggiornamento al DUP e dagli aggiornamenti "[a] seguito di variazioni del quadro normativo di riferimento" dello schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP.

Ci si sofferma, in particolare, sul DUP, *"strumento che permette l'attività di guida strategica ed operativa degli enti locali e consente di fronteggiare in modo permanente, sistemico e unitario le discontinuità ambientali e organizzative"*. Esso si compone di due sezioni: la sezione strategica (SeS) e la sezione operativa (SeO). *"La prima ha un orizzonte temporale di riferimento pari a quello del mandato amministrativo, la seconda pari a quello del bilancio di previsione"*.

Tra l'altro, nella SeS, con riferimento agli indirizzi generali di natura strategica relativi alle risorse e agli impieghi, nonché alla sostenibilità economico-finanziaria attuale e prospettica, *"devono essere oggetto di specifico approfondimento almeno i seguenti aspetti, relativamente ai quali saranno definiti appositi indirizzi generali con riferimento al periodo di mandato:*

- a. gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche con indicazione del fabbisogno in termini di spesa di investimento e dei riflessi per quanto riguarda la spesa corrente per ciascuno degli anni dell'arco temporale di riferimento della SeS;*
- b. i programmi ed i progetti di investimento in corso di esecuzione e non ancora conclusi; (...);*
- e. l'analisi delle necessità finanziarie e strutturali per l'espletamento dei programmi ricompresi nelle varie missioni; (...)"*.

La gradualità del processo di programmazione e il suo riflesso contabile, cui devono conseguire gli aggiornamenti previsti, è confermata dal rapporto dinamico che caratterizza la SeS con la SeO, laddove il principio afferma che *"[g]li effetti economico-finanziari delle attività necessarie per conseguire gli obiettivi strategici sono quantificati, con progressivo dettaglio nella SeO del DUP e negli altri documenti di programmazione"*.

Ciò implica che le accurate analisi e le valutazioni che sostengono *“le previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale”* debbano essere svolte dagli enti con continuità, monitorando, come stabilisce il principio applicato della programmazione, le condizioni esterne (obiettivi di governo, valutazione corrente e prospettica della situazione socio-economica del territorio di riferimento, parametri economici essenziali utilizzati per identificare, a legislazione vigente, l'evoluzione dei flussi finanziari ed economici dell'ente e dei propri enti strumentali) e le condizioni interne (indirizzi generali di natura strategica, organizzazione e modalità di gestione dei servizi pubblici locali, tenuto conto dei fabbisogni e dei costi standard).

Pertanto, *“[o]gni anno gli obiettivi strategici, contenuti nella SeS, sono verificati nello stato di attuazione e possono essere, a seguito di variazioni rispetto a quanto previsto nell'anno precedente e dandone adeguata motivazione, opportunamente riformulati. Sono altresì verificati gli indirizzi generali e i contenuti della programmazione strategica con particolare riferimento alle condizioni interne dell'ente, al reperimento e impiego delle risorse finanziarie e alla sostenibilità economico-finanziaria, come sopra esplicitati”*.

Alla luce di quanto sopra richiamato, risulta evidente che il rapporto di coerenza previsto dall'art. 37 del codice degli appalti, che deve sussistere (nel caso degli enti locali) tra il programma triennale dei lavori pubblici e il programma triennale degli acquisti di beni e servizi, da un lato, e i documenti programmatori, il bilancio (con valenza triennale) e le norme della programmazione economico-finanziaria e i principi contabili, dall'altro, è caratterizzato dalla progressività dei contenuti e dal loro continuo aggiornamento, in forza della natura *“dinamica”* che deve ispirare le analisi e le valutazioni degli elaborati contabili, in modo da tendere ad una sempre maggiore attendibilità delle previsioni.

In questo quadro, tuttavia, il legislatore, nel finanziare gli investimenti, può operare una selezione tra i possibili interventi, come nel caso dei commi 139 e ss. dell'art. 1, legge n. 145/2018, rivolti, come è evidente, ad opere di progettazione più matura e definita.

In ogni caso, per condurre analisi e valutazioni ottimali sotto il profilo dell'attendibilità, gli enti debbono tenere conto del contesto nazionale ed europeo nel quale operano, aggiornandosi sulle politiche programmatiche in atto e sulle opportunità offerte anche in termini di finanziamenti, in modo da verificare la presenza di investimenti in linea con le esigenze e le pianificazioni degli enti stessi.

D'altra parte, ciò non deve tradursi in un atteggiamento programmatico opportunistico, stimolato solamente dalla ricerca di finanziamenti, né in un approccio attendista, che finisca per scoraggiare qualsiasi visione prospettica dei bisogni e dei servizi necessari alla comunità di riferimento.

Infatti, la logica della programmazione non è coerente con una pianificazione di soli interventi di cui sia certo il finanziamento, in quanto l'assenza di analisi preventive volte a definire la realizzabilità di progetti e investimenti finalizzati al soddisfacimento di effettivi bisogni, può finire per rendere inutilizzabili anche i finanziamenti eventualmente ottenuti per quelle stesse finalità.

In conclusione, le previsioni dell'Ente devono sempre scaturire da analisi accurate tanto dei dati storici e dei parametri quanto fondarsi su aspettative razionali e realistiche di scenari futuri, così come, nella determinazione della dimensione contabile, deve attenersi al principio di prudenza, senza per ciò stesso sconfinare in un approccio eccessivamente restrittivo, tenendo presente che gli strumenti di programmazione degli interventi, che sono ritenuti necessari per il soddisfacimento dei bisogni e per l'erogazione dei servizi alla collettività di riferimento, sono funzionali ad accogliere, nei termini indicati dal principio contabile applicato della programmazione, sia proiezioni strategiche che progetti dotati di un maggior grado di esecutività, laddove le prime implicano orizzonti pluriennali e possono scontare un grado di indeterminatezza che può essere via via ridotto perfezionando le analisi e le valutazioni, mentre i secondi, inseriti in una dimensione temporale annuale, richiedono la corretta e puntuale previsione anche delle coperture finanziarie.

Si può affermare, pertanto, che la coerenza rispetto al bilancio (richiesta dall'art. 37 del codice dei contratti pubblici) deve rispecchiare, come richiesto dai principi contabili, la struttura della programmazione, graduandosi rispetto all'orizzonte temporale di riferimento.

In tal senso, l'Ente, nell'attività di programmazione, si atterrà agli strumenti e alle procedure previste dall'allegato 4.1 al d.lgs. n. 118/2011 concernente il principio applicato della programmazione, mentre con riferimento alle due impostazioni delineate nella richiesta di parere, si ritiene che esse non siano in concreta opposizione tra loro, considerato che è ben possibile individuare circostanze o cronoprogrammi che richiedono un approccio rigoroso nell'applicazione dei canoni di attendibilità e prudenza (progetti che sono dotati di fonti di finanziamento che hanno raggiunto *"un grado di probabilità elevato o prossimo alla certezza, sulla base di dati concreti, oggettivi e dimostrabili"* e, pertanto, maturi per l'attuazione) e altre condizioni e orizzonti temporali nei quali l'inserimento di progetti nei documenti di programmazione scaturisce da scelte strategiche, in ogni caso giustificate da previsioni di finanziamento che devono essere *"assistite da una prognosi «ragionevole» di acquisizione"*.

Se, da un lato, le analisi, le valutazioni e la ponderazione dei rischi è attività discrezionale dell'ente, come anche l'individuazione in concreto degli investimenti che si ritengono necessari, dall'altro, tali scelte possono, in qualche caso, non essere in linea - o comunque non aver raggiunto il richiesto livello di

programmazione - con le politiche di investimento attuate, di volta in volta, dal legislatore.

Nella soluzione sopra prospettata è la risposta ai quesiti A1 e B1 dell'Ente, laddove tutte le altre richieste, subordinate alle condizioni poste in A1 e B1, possono ritenersi assorbite.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per il Veneto dichiara ammissibile la richiesta di parere del comune di Valbrenta (VI) e si pronuncia nel merito nei termini sopra esposti.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco del Comune di Valbrenta e al Consiglio delle autonomie locali del Veneto.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 21 gennaio 2026.

Il Relatore

Paola CECCONI

f.to digitalmente

Il Presidente

Francesco UCCELLO

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria il 23 gennaio 2026.

Il Direttore di Segreteria

Letizia ROSSINI

f.to digitalmente