



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 04/09/2018

composta dai Magistrati:

Diana CALACIURA TRAINA	Presidente
Maria Laura PRISLEI	Consigliere relatore
Giampiero PIZZICONI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Francesco MAFFEI	Primo Referendario
Francesca DIMITA	Primo Referendario

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei Conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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 in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;



VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA, da ultimo, la legge 27 dicembre 2017 n. 205;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR del 30 maggio 2016, recante le *"Linee guida e relativo questionario per gli Organi di Revisione Economico Finanziaria degli Enti Locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 66. Rendiconto della gestione 2015"* emendata in correzione di un errore materiale con successiva deliberazione n. 29/SEZAUT/2016/INPR del 20 ottobre 2016;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti n. 24/SEZAUT/2016/INPR del 9 giugno 2016, recante le *"Linee guida e relativo questionario per gli Organi di Revisione Economico Finanziaria degli Enti Locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Bilancio di previsione 2016-2018"*;

VISTE le proprie deliberazioni n. 903/2012/INPR e n. 182/2013/INPR;

VISTA la deliberazione n. 49/2017/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2017;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2015 e la relazione sul bilancio di previsione 2016-2018, redatte dall'Organo di Revisione del Comune di SANT'URBANO (PD);

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 42/2018 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Consigliere Maria Laura Prislei;

FATTO

Dall'esame del questionario e della relazione sul rendiconto 2015 del Comune di SANT'URBANO (PD), redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg. della legge 23 dicembre 2005 n.266 e dai dati in possesso di questa Corte, emergevano talune criticità, così di seguito compendiate:

1. risultati negativi della gestione di competenza, sia ai sensi del DPR. 194/1996 sia ai sensi del D.Lgs. 118/2011, per un ammontare pari, rispettivamente, ad euro 1.807.854,87 ed euro -982.743,18;
2. omessi controlli interni di gestione, ex art. 198-bis del TUEL;
3. omessi accantonamenti ai fondi per i contenziosi e per le perdite degli organismi partecipati (per la partecipazione diretta al Consorzio Bacino Padova Tre il quale presenta passività potenziali);



4. basso valore del rapporto tra riscosso e accertato della competenza, pari al 56,38%, delle entrate derivanti dalla lotta all'evasione;
5. errata contabilizzazione delle entrate e spese elettorali regionali;
6. gestione dei residui con aumento dei saldi finali contrariamente alle attese;
7. errata determinazione del FPV d'entrata di parte corrente (computato in € 46.251,59, valore errato, anziché in € 43.267,44, valore esatto) nel bilancio di previsione 2016/2018 e nei saldi di finanza pubblica, con effetti sostanziali sul bilancio di previsione poiché approvato non in pareggio finanziario (per un importo pari alla differenza tra le due somme succitate).

Con nota istruttoria per le vie brevi del 19/06/2018 si chiedevano chiarimenti in merito alle suddette criticità.

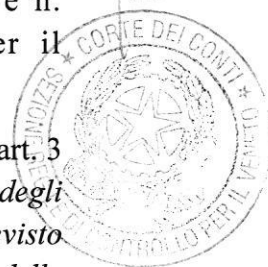
Il Comune di SANT'URBANO (PD) ha riscontrato l'istruttoria con deduzioni trasmesse per le vie brevi il 22/07/2018.

All'esito della suddetta risposta, il Magistrato istruttore ritenendo la sussistenza dei presupposti di legge ha deferito la questione alla Sezione Regionale del controllo per l'esame e la pronuncia di competenza, evidenziando il permanere di taluni profili di criticità emergenti dall'esame del rendiconto 2015 del Comune di SANT'URBANO.

DIRITTO

L'art. 1, commi 166 e 167, L. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che *“gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, alle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo”* (di seguito, “Questionario”) sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte (Sezione delle Autonomie n. 22/SEZAUT/2016/INPR e n. 24/SEZAUT/2016/INPR rispettivamente per il rendiconto 2015 e per il bilancio di previsione 2016-2018).

L'art. 148-bis del D.Lgs. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del D.L. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* (*“verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti”*), ne definisce l'ambito (*“Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente”*) e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (*“Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto*



degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni Regionali di Controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria").

Occorre considerare che l'esercizio 2015 segna il definitivo passaggio alla contabilità armonizzata, come evidenziato dalle Linee guida elaborate dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 22/2016/INPR, che completa le indicazioni offerte con le precedenti deliberazioni n. 4/2015/INPR, n. 31/2015/INPR e n. 32/2015/INPR relative a istituti centrali per la nuova contabilità quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, gli Enti Locali non sperimentatori, ai sensi dell'art. 11, commi 12 e 13, del D.Lgs. 118/2011, hanno adottato gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, aventi valore a tutti gli effetti giuridici, ai quali hanno affiancato i nuovi schemi di bilancio armonizzato, con funzione conoscitiva e, dal 1° gennaio 2015, hanno adottato il principio della competenza finanziaria potenziata, mentre gli enti che hanno partecipato nel 2014 alla sperimentazione, ai sensi del citato art. 11, comma 15, del suddetto decreto, hanno adottato gli schemi di bilancio armonizzati, ai quali hanno affiancato, con finalità conoscitiva, gli schemi previgenti.

Si rammenta, inoltre, che il 2015 è stato l'ultimo esercizio di applicazione del Patto di stabilità interno, superato dalla nuova disciplina sul pareggio di bilancio introdotta dalla Legge Cost. 1/2012, di modifica dell'art. 81, comma 6, Cost., a cui è stata data attuazione con la Legge 243/2012.

La Corte dei Conti è chiamata a vigilare sul corretto e uniforme passaggio alle accennate nuove regole contabili da parte degli Enti Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, "*Questionario*") e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre precisare, che, in ossequio alla natura dinamica del controllo espletato in tal sede, che impone, al fine di far emergere la concreta situazione economico-finanziaria dell'Ente, una visione prospettica degli atti del ciclo di bilancio nei vari esercizi, e in funzione dell'adozione "*di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio*" (Corte Cost. 60/2013), la Sezione regionale di controllo accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente benché non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

Ciò doverosamente precisato, a seguito dell'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, dall'Organo di revisione, in



relazione al conto consuntivo 2015 e al bilancio di previsione 2016 del Comune di SANT'URBANO (PD) sono emerse una serie di criticità nell'esercizio finanziario di riferimento oggetto di rilievo. Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (per le vie brevi del 19/06/2018).

I rilievi formulati evidenziavano prevalentemente le seguenti criticità:

1. risultati negativi della gestione di competenza, sia ai sensi del DPR. 194/1996 sia ai sensi del D.Lgs. 118/2011, per un ammontare pari, rispettivamente, ad euro - 1.807.854,87 ed euro -982.743,18;
2. omessi controlli interni di gestione, *ex art. 198-bis* del TUEL;
3. omessi accantonamenti ai fondi per i contenziosi e per le perdite degli organismi partecipati (per la partecipazione diretta al Consorzio Bacino Padova Tre il quale presenta passività potenziali);
4. basso valore del rapporto tra riscosso e accertato della competenza, pari al 56,38%, delle entrate derivanti dalla lotta all'evasione;
5. errata contabilizzazione delle entrate e spese elettorali regionali;
6. gestione dei residui con aumento dei saldi finali contrariamente alle attese;
7. errata determinazione del FPV d'entrata di parte corrente (computato in € 46.251,59, valore errato, anziché in € 43.267,44, valore esatto) nel bilancio di previsione 2016/2018 e nei saldi di finanza pubblica, con effetti sostanziali sul bilancio di previsione poiché approvato non in pareggio finanziario (per un importo pari alla differenza tra le due somme succitate).

In esito alla predetta richiesta, il Comune ha fatto pervenire, con nota acquisita per le vie brevi il 22/07/2018, i chiarimenti richiesti che, tuttavia, non hanno consentito di superare i rilievi formulati nella richiesta istruttoria.

Infatti, le criticità, riscontrate sulla base del questionario e dell'attività istruttoria, che vanno attentamente vagliate nella gestione del bilancio degli esercizi futuri, la cui evidenza non è venuta meno a seguito della valutazione delle argomentazioni fornite dall'ente in sede di risposta istruttoria, testimoniano della necessità di operare uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell'Ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili in chiave di tutela degli equilibri di bilancio.

Va preliminarmente sottolineato che il Comune di SANT'URBANO (PD) era stato destinatario di apposita pronuncia per l'esercizio 2014 (n. 423/2017/PRSE), in cui la Sezione aveva proceduto a rilevare le criticità sussistenti nell'oggettiva impossibilità di verificare l'esattezza dei dati contabili risultanti dal riaccertamento straordinario dei residui e del conseguente risultato di amministrazione, nonché della sua composizione in fondi accantonati, vincolati, destinati e liberi e nella carenza di *governance* degli organismi partecipati.

Nell'esercizio qui considerato, il fondo di cassa ammonta, al 31/12/2015, ad euro 1.358.036,69 (a fronte di una cassa iniziale di euro 3.325.576,71) e la rigidità del bilancio (o della spesa corrente) si attesta al 27,52%.

L'approfondimento svolto sui contenuti del questionario e a seguito della nota più sopra indicata restituisce un quadro istruttorio caratterizzato da una ripetuta violazione dei principi contabili, suffragato da una serie di criticità di seguito esposte.

1. In sede istruttoria si è rilevata una gestione di competenza negativa per euro - 1.807.854,87, che permane tale (per euro -982.743,18) anche ove si considerino i fondi pluriennali vincolati (FPV) sia con riferimento all'entrata che alla spesa.

Sul punto, la Sezione, evidenzia che l'art. 162, commi 1, 2° per., e 6, del D.Lgs. 267/2000 (TUEL) prevedono che il bilancio di previsione deve essere deliberato in pareggio finanziario complessivo. A garanzia di detto obbligo si prevede a carico delle amministrazioni locali il compito di un monitoraggio continuo della permanenza degli equilibri e, sul punto, sono ancora attuali le considerazioni sostenute da questa Sezione in ordine all'esigenza di garantire il costante controllo degli equilibri finanziari mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi. In tale contesto, l'analisi gestionale *“permetterà, anche, di valutare se l'attività di controllo dei responsabili dei servizi si sia effettivamente svolta e in quali termini e come la stessa si sia integrata con l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario. Al riguardo emerge anche l'esigenza di un effettivo e continuo audit amministrativo, che gli organi di amministrazione e di revisione devono realizzare in corso di gestione”*. A tale fine la sezione delle Autonomie, a suo tempo, ha richiamato l'attenzione che tutti i dirigenti e responsabili di servizio degli enti territoriali devono prestare soprattutto nelle fasi di costruzione e formalizzazione dei cronoprogrammi progettuali. Il principio in oggetto, non solo deve essere rispettato in sede previsionale, ma deve essere confermato anche nel corso della gestione annuale e a conclusione di essa. Peraltro, in tale ambito, va considerato che gli esiti gestionali vengono compendati nel risultato di amministrazione quale dato di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente, la quale – per effetto della somma algebrica tra residui attivi, passivi e fondo di cassa – può avere quale esito l'avanzo, il disavanzo o il pareggio. In relazione all'esigenza di un monitoraggio continuo della permanenza degli equilibri si richiama quanto sostenuto dalla Sezione delle Autonomie nella propria deliberazione di indirizzo 23 /SEZAUT/2013/INPR recante *“Indicazioni per la sana gestione delle risorse nel caso del protrarsi dell'esercizio provvisorio e primi indirizzi, ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, relativi al Bilancio di Previsione 2013”*, al punto C) ove si afferma che *“l'art. 147, secondo comma, lettera c) TUEL, come novellato dall'art. 3 d.l. n. 174/2012, impone la necessità di “garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi”*. Il principio in oggetto non solo deve essere



rispettato in sede previsionale, ma deve essere confermato anche nella gestione annuale, contrariamente a quanto è avvenuto nel caso di specie dove emerge, in sede di rendiconto, un *deficit* di parte capitale pari ad euro -85.910,90 (e, sempre negativa con inclusione dei FPV per euro -42.786,08).

L'irregolarità appare potenzialmente un fattore di rischio foriera di futuri pregiudizi, per il mantenimento degli equilibri di bilancio futuri del Comune e più in generale per una sana gestione anche in relazione ai nuovi obblighi sanciti dall'art. 6 del D.Lgs. 149/2011 che prevede che: *“qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'articolo 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, la competente sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica”*. Al riguardo per prevenire simili rischi potenziali, appare necessario improntare la programmazione finanziaria al rigoroso rispetto dei principi di cui agli artt. 162 e ss. del TUEL e la gestione del bilancio all'osservanza dei principi di cui al Titolo III del TUEL (gestione del bilancio), con particolare riferimento al Capo IV. Deve soprattutto aggiungersi che, ai sensi dell'art. 193 del TUEL, gli Enti locali devono rispettare durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal testo unico con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6. Sul punto, si richiama l'attenzione degli organi tecnici (Ragioniere, organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e degli organi politici sulla necessità di una verifica puntuale di tali equilibri che non si riduca a una burocratica approvazione della delibera che concerna tali verifiche, suggerendo nel contempo la modifica del regolamento di contabilità in modo da porre in essere un attento monitoraggio della situazione finanziaria dell'ente, prevedendo ove lo si ritenga opportuno, cadenze infrannuali di verifica del mantenimento degli equilibri generali di bilancio di cui al richiamato art. 193, comma 2, del TUEL.

3. Quanto al mancato accantonamento al fondo per contenziosi, la Sezione ribadisce sul punto la doverosità della istituzione del fondo rischi, in quanto l'allegato 4/2 al D.Lgs. 118/2011 – disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili – prevede, tra l'altro, la costituzione di un apposito fondo per far fronte ad oneri derivanti da sentenza. Vengono sostanzialmente indicate due ipotesi sulle quali fondare la costituzione di tale fondo: – quando a seguito di contenzioso l'ente abbia una *“significativa probabilità di soccombere”*; – quando a seguito di sentenza non definitiva e non esecutiva l'ente sia condannato al *“pagamento di spese”*.

A tale proposito si rinvia all'Allegato n. 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011 *“principio contabile*

applicato concernente la contabilità finanziaria” che al punto 9.2 stabilisce che “il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, vincolati, accantonati e destinati. La quota accantonata del risultato di amministrazione è costituita da: gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)”. In particolare circa il Fondo spese legali va richiamato quanto stabilito nei medesimi Principi Contabili al punto 5.2 lettera h: “in occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti”.

La Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 9/2016/Inpr ha sottolineato a tale proposito che il principio contabile applicato della contabilità finanziaria introduce come fondo rischi nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento delle spese.

Anche nel caso del “fondo contenziosi” è richiesto, pertanto, un monitoraggio costante della sua formazione e della relativa adeguatezza per affrontare tempestivamente le posizioni debitorie fuori bilancio che si possono determinare a seguito degli esiti del giudizio.

È accertato infatti che una delle cause del rischio di squilibri strutturali del bilancio è rappresentata da sentenze che determinano per l'ente l'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria e che il bilancio non riesce ad affrontare con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento del bilancio (art. 193 TUEL). La nota integrativa, allegata al bilancio, deve, anche nel caso del “fondo contenziosi”, curare particolarmente l'indicazione dei criteri che sono stati adottati per pervenire alla decisione di accantonamento al “fondo rischi” e fornire valutazioni sulla gestione complessiva dei rischi da contenzioso per l'ente.



Tali valutazioni devono riguardare in modo particolare l'incidenza che il contenzioso in essere può avere sugli equilibri attuali e futuri del bilancio e della gestione e sulla capacità da parte dell'ente di fare fronte agli oneri che potrebbero insorgere dagli esiti dei giudizi in corso.

Più recentemente la Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 14/2017/Inpr contenente *“linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266”*, volte a fornire agli enti utili indicazioni di principio e operative su alcuni profili di particolare rilevanza per la corretta programmazione e gestione del bilancio di previsione 2017-2019, ha peraltro sottolineato: *“particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza”*.

A tal fine diviene assolutamente necessario accantonare le somme relative ai fini della costituzione del fondo rischi, sia per la significativa probabilità di soccombere, che, a maggior ragione, per l'esistenza di sentenze non definitive e non esecutive in cui l'ente sia condannato al pagamento di spese. Ciò in quanto, la finalità è infatti quella di non fare trovare l'Ente sguarnito nel momento in cui l'evento negativo che si è ritenuto probabile dovesse realizzarsi e comportare il pagamento di spese, sia legali che risarcitorie: la finalità è quella di preservare gli equilibri di bilancio, e richiederà quindi uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell'Ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili; l'entità del contenzioso dovrà essere nel contempo specificamente monitorato dall'Organo di Revisione e contenuto nella relazione allegata ai documenti programmatori, secondo quanto indicato dalla citata delibera di Sezione Autonomie n. 14/2017/Inpr.

Per quanto riguarda l'assenza di accantonamenti al fondo per le perdite degli organismi partecipati e ai fini della norma attributiva dei poteri di controllo, delineati in premessa ed intestati alla Corte dei conti, dalle risultanze istruttorie emerge, altresì, la violazione di un parametro ulteriore rispetto a quelli fin qui già esaminati e contemplato dal citato art. 148 bis del TUEL.

La Sezione non può, infatti, esimersi dall'osservare che l'equilibrio di bilancio potrebbe risultare vulnerato dal comportamento del Comune che ha omesso un fondamentale adempimento quale la istituzione in modo congruo del fondo rischi.

In sede istruttoria, il Comune con riferimento all'omessa costituzione di entrambi i fondi di cui si discute ha comunicato quanto segue: *“in sede di chiusura e di ripartizione dell'avanzo di amministrazione al 31/12/2015 è stata destinata la somma di € 30.000,00*



ai "vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili" somme non destinate all'accantonamento per contenzioso e per perdite degli OO.PP. Con l'avanzo d'esercizio 2016 sono stati applicati al bilancio 2017 i seguenti fondi: 1) fondo rischi e spese legali € 1.000,00; 2) fondo perdite soc. partecipate € 10.500,00; 3) fondo rischi escussioni garanzie € 2.000,00; 4) fondo ind. fine mandato sindaco € 800,00.

Maggiori e più sostanziosi fondi sono stati destinati con l'avanzo di amministrazione al 31/12/2017 ed inseriti nel bilancio di previsione 2018 e precisamente: 1) fondo rischi e spese legali € 10.000,00; 2) fondo perdite soc. partecipate € 20.000,00; 3) fondo rischi escussioni garanzie € 3.554,00; 4) fondo ind. fine mandato sindaco € 1.446,00".

Pur prendendo atto delle dichiarazioni dell'Ente, la Sezione evidenzia l'esigenza sottesa alla istituzione del predetto fondo cautelativo alla luce della situazione in cui versa il Consorzio Bacino Padova Tre in liquidazione (il Comune non ha aderito al Consorzio Padova Sud).

In merito alle vicende del Consorzio Padova Tre, questa Sezione rileva, in linea generale, che l'utilizzo di risorse pubbliche anche mediante moduli privatistici (e, quindi, attraverso la costituzione e la partecipazione a società e consorzi) impone particolari cautele e obblighi in capo a coloro che - direttamente o indirettamente - concorrono alla gestione delle risorse medesime; obblighi e cautele inscindibilmente connessi alla natura pubblica delle risorse finanziarie impiegate, che non vengono meno neanche a fronte di scelte politiche volte a porre a carico di organismi a partecipazione pubblica, e, dunque, indirettamente a carico degli enti locali soci, i costi di attività e servizi che, sebbene non remunerativi per il soggetto che li svolge, sono funzionalmente collegati al perseguimento di obiettivi di promozione economica e sociale, a vantaggio dell'intera collettività.

Gli obblighi, in particolare, si sostanziano nel monitoraggio effettivo, da parte dell'ente socio, sui documenti di bilancio e sull'andamento della gestione, esercitando una puntuale azione preventiva di controllo e verifica sulle attività svolte, sul corretto funzionamento degli organi e sull'andamento dei rapporti contrattuali, nonché di indirizzo (attraverso la determinazione degli obiettivi e delle scelte strategiche). Questa Sezione ricorda che la legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013), prevede specifiche misure dirette a responsabilizzare gli enti territoriali, attraverso l'accantonamento di risorse destinate a garantire gli enti medesimi dalle perdite degli organismi da essi partecipati (art. 1, co. 551 e 552 e poi art. 21 del D.Lgs. n. 175/2016) e sottolinea l'importanza di preservare gli equilibri di bilancio anche con riferimento alle vicende economico-finanziarie di tali organismi. La *ratio* delle richiamate disposizioni, infatti, è quella di ridurre il rischio dell'ente partecipante rispetto a dette vicende, in ossequio ai canoni della sana gestione finanziaria ed al generale principio di prudenza (par. n. 9 dell'Allegato 1 al D.Lgs. n. 118/2011).

4. Dall'esame del rendiconto 2015, è emerso un basso valore del rapporto tra riscossioni e accertamenti della competenza per la lotta all'evasione tributaria, pari al 56,38% (58.710,45/104.125,54).

Il Collegio, in via generale, vuole rammentare che il mancato avvio del programma di



recupero dell'evasione tributaria pone in evidenza un comportamento astrattamente foriero di gravi responsabilità dell'Amministrazione, tanto più che la relativa violazione può portare a situazioni di danno erariale dovute al mancato rispetto di termini posti da norme di legge.

In via generale, il mancato avvio del recupero dell'evasione tributaria diviene in quest'ottica un comportamento inaccettabile, antitetico rispetto ai parametri disegnati dalla carta costituzionale: osta a ciò, del resto, l'indefettibile principio generale della indisponibilità dell'obbligazione tributaria - riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, della Costituzione) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 della Costituzione), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari.

Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava quindi la conclusione circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute, della necessità che l'azione del comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario e della competenza dell'organo gestionale all'attuazione del rapporto tributario.

Né tale principio è messo in discussione per le Regioni e le autonomie locali dal nuovo assetto costituzionale derivante dalla riforma del titolo V, parte II della Costituzione, posto che il vigente articolo 119 della Costituzione prevede che Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, fra i quali si annovera senz'altro il cennato principio di indisponibilità dell'obbligazione tributaria.

Del resto, il principio dell'indisponibilità dell'obbligazione tributaria risulta derogabile, nel nostro ordinamento, soltanto in forza di disposizioni di legge eccezionali (come tali da interpretarsi restrittivamente) che, nel rispetto del principio di legalità e operando un bilanciamento fra esigenze contrastanti, sacrificano gli interessi tutelati dagli articoli 53 e 97 della Costituzione, in favore di altri interessi, costituzionalmente garantiti, di rango pari o superiore (Corte dei conti, Sez. Reg. Controllo Piemonte, del. 7/par/2007 del 28.06.2007), che peraltro qui non vengono assolutamente in rilievo.

Al contrario, deve essere posta in evidenza la sostanziale illiceità di qualsiasi azione od omissione volta a procrastinare l'adempimento degli obblighi tributari che, in quanto tali, vincolano a doveri ineludibili di solidarietà (art. 23 della Costituzione) e la cui inosservanza determina sperequazioni non accettabili rispetto a chi osserva tempestivamente e scrupolosamente gli obblighi medesimi.

5. Tra i "servizi conto terzi" è stata rilevata la voce, tra le entrate "*trasferimenti da organi costituzionali di rilievo costituzionale - spese elettorali*" e la voce, tra le spese, "*spese elettorali a carico di altre amministrazioni*", per l'importo, rispettivamente, accertato, riscosso e impegnato di euro 7.682,00 ed impegnato di euro 7.504,01, in contrasto con la lettera di cui al punto 5., dell'allegato 4/2, al D.Lgs. n. 118/2011 e s.m.i., in cui si legge: "*non hanno natura di servizi per conto di terzi e, di conseguenza, devono essere*



contabilizzate negli altri titoli del bilancio (...) le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche". A tal proposito, l'Ente locale precisa che "le spese elettorali sono state pagate in partite di giro con il pareggio tra le spese e le entrate. Nell'esercizio successivo, 2016, sono stati creati i relativi capitoli di spesa al fine di liquidare le spese elettorali tra le "spese correnti" attivando i corrispettivi capitoli d'entrata per le consultazioni elettorali non amministrative".

La Sezione prende atto sia della risposta ricevuta sia delle misure correttive, idonee a sanare la rilevata criticità contabile, già adottate dall'Amministrazione comunale dall'esercizio successivo a quello in esame.

6. Lo scrutinio del rendiconto relativo all'esercizio 2015 ha evidenziato, altresì, un incremento, da inizio a fine periodo, dei residui sia attivi che passivi anziché una stabilizzazione dei primi e una progressiva diminuzione dei secondi (rispettivamente, da euro 817.213,32 ad euro 1.358.036,69 e da euro 1.453.780,48 ad euro 3.192.696,49). Tale accumulo appare anomalo in un'ottica di contabilità armonizzata. L'Ente ha giustificato tale circostanza affermando che *"l'aumento dei residui attivi è dovuto principalmente a due contributi ottenuti dalla Regione Veneto ancora da incassare pari a € 605.230,93 e dalla Provincia di Padova relativamente alla viabilità da incassare per € 462.584,22. Per la parte spesa sono più frastagliati e numerosi ma si rileva la consistenza di € 1.251.637,26. I residui riportati nel corso dell'esercizio 2016 sono stati quasi tutti regolarmente incassati e/o pagati"*.

In punto di gestione dei residui, la Corte dei Conti, Sezione Autonomie, nella deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/INPR, concernente le linee di indirizzo per la formazione del bilancio 2016-2018 e per l'attuazione della contabilità armonizzata negli enti territoriali, ha osservato come *"per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock dei residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione"*.

Su tale aspetto critico, il Collegio riscontra un andamento nella gestione dei residui difforme dalle attese su riportate le quali, però, si riferiscono al passaggio a regime della riforma contabile recata dall'armonizzazione contabile mentre nella fattispecie si versa nel primo anno di applicazione del principio contabile applicato della competenza finanziaria cosiddetta *"potenziata"* (preceduto, però, già dalla ricognizione straordinaria dei residui al 01/01/2015). Infatti, a tal proposito, si rammenta come la Sezione Autonomie, nella deliberazione *ibidem*, abbia rilevato che *"il riaccertamento straordinario ha avuto lo scopo di adeguare i residui attivi e passivi, conservati al 31 dicembre 2014 in forza delle regole vigenti prima dell'entrata in vigore della riforma contabile, al principio della competenza finanziaria potenziata che, a far data dal 1° gennaio 2015, è divenuto la regola fondamentale da applicare alla gestione finanziaria degli enti e, quindi, anche alla gestione dei residui"*.

Il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile (art. 187 del



TUEL). In ogni caso, al fine di garantire gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui attivi, risalenti anni indietro nel tempo e di dubbia sussistenza, occorre attivare per tempo idonee procedure di ricognizione e verifica delle singole posizioni creditorie finalizzate al loro progressivo esaurimento.

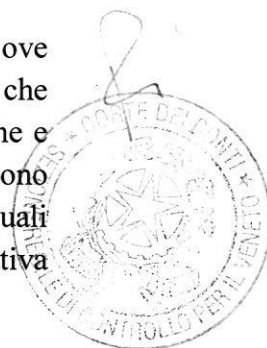
La Sezione, pertanto, non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui attivi, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza; infatti al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Amministrazione locale, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento in bilancio dei residui attivi, l'ente debba procedere ad una specifica operazione di riaccertamento tesa a verificare le posizioni creditorie.

Considerata la finalità della norma deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale; l'Ente cioè non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche accertare la effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza, cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL, così come ripreso anche dai Principi contabili), dopodiché deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio.

Nella maggior parte dei casi la procedura si completa nell'esercizio successivo, ma ove ciò non accada il residuo può essere mantenuto nel bilancio dell'ente sino a che l'operazione non viene a conclusione: occorre però adottare alcune regole specifiche e tenere un comportamento prudente poiché, con specifico riferimento ai residui, possono essere mantenuti fra i residui attivi dell'esercizio solo le entrate accertate per le quali esista un effettivo titolo giuridico che garantisca all'ente territoriale creditore la relativa entrata.

La Sezione conclusivamente invita il Comune a vigilare attentamente sulla riscossione dei crediti mantenuti in bilancio, alla luce dei potenziali riflessi negativi di un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione, sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio e sulla stessa attendibilità del rendiconto dell'ente, garantendo altresì la corretta applicazione dei nuovi principi contabili, postulati dall'armonizzazione contabile.

7. L'importo del FPV in entrata di parte corrente non è uguale a quello risultante dall'approvazione del rendiconto 2015 indicato sia nel saldo di finanza pubblica sia negli equilibri di bilancio in euro 46.251,59 anziché in euro 43.267,44. Tale errore non è stato emendato nel corso della gestione considerato che lo stesso importo errato si trova anche a consuntivo 2016. A causa di ciò si producono effetti sostanziali sia sul saldo di finanza pubblica in quanto peggiora, pur rimanendo positivo, sia sugli equilibri di bilancio, ex 162, c. 6, del TUEL, in quanto non c'è il pareggio di bilancio (equilibrio finanziario pari a zero) nella misura corrispondente al differenziale tra le due somme succitate. Interrogato



sul punto preciso, il Comune così risponde: *“i dati inseriti nel bilancio di previsione non sono in linea con quanto riportato nel rendiconto 2015 in quanto il bilancio di previsione è stato redatto entro i termini di legge (31 dicembre 2015), prima della predisposizione del rendiconto ed il dato non era all'epoca prevedibile. Con il riaccertamento dei residui i dati si sono allineati. Si conferma che quanto riportato nel rendiconto 2015 risulta esatto”*.

Le controdeduzioni svolte dal Comune non sono provate dai documenti contabili poiché l'errore suddetto, come anticipato sopra, non è stato emendato nel corso della gestione considerato che lo stesso importo errato è stato iscritto anche tra le entrate del rendiconto 2016.

L'irregolarità appare potenzialmente un fattore di rischio foriera di futuri pregiudizi, per il mantenimento degli equilibri di bilancio futuri del Comune e più in generale per una sana gestione. Al riguardo per prevenire simili rischi potenziali, appare necessario improntare la programmazione finanziaria al rigoroso rispetto dei principi di cui agli artt. 162 e ss. del TUEL e la gestione del bilancio all'osservanza dei principi di cui al Titolo III del TUEL (gestione del bilancio), con particolare riferimento al Capo IV, (relativo ai principi di gestione, artt. 191 e ss.). Deve soprattutto aggiungersi che, ai sensi dell'art. 193 del TUEL, gli Enti locali devono rispettare durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal testo unico e dell'armonizzazione contabile.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per il Veneto nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2015 e al Bilancio di Previsione 2016-2018 del Comune di SANT'URBANO (PD):

1. rileva i risultati negativi della gestione di competenza, sia ai sensi del DPR. 194/1996 sia ai sensi del D.Lgs. 118/2011, per un ammontare pari, rispettivamente, ad euro -1.807.854,87 ed euro -982.743,18;
2. rileva l'omissione dei controlli interni di gestione, *ex art. 198-bis* del TUEL;
3. rileva la mancata costituzione, a rendiconto 2015, dei fondi per i contenziosi e per le perdite degli organismi partecipati (per la partecipazione diretta al Consorzio Bacino Padova Tre, in liquidazione, il quale presenta passività potenziali);
4. rileva il basso valore del rapporto tra riscosso e accertato della competenza, pari al 56,38%, delle entrate derivanti dalla lotta all'evasione;
5. rileva l'errata contabilizzazione delle entrate e spese elettorali regionali;
6. rileva un'anomala gestione dei residui con aumento dei saldi finali contrariamente alle attese;
7. accerta l'errata determinazione del FPV d'entrata di parte corrente (computato in



€ 46.251,59, valore errato, anziché in € 43.267,44, valore esatto) nel bilancio di previsione 2016/2018 e nei saldi di finanza pubblica, con effetti sostanziali sul bilancio di previsione poiché approvato non in pareggio finanziario (per un importo pari alla differenza tra le due somme succitate).

Rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs 14 marzo 2013, n. 33.

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa al Presidente del Consiglio Comunale, al Sindaco ed all'Organo di Revisione Economico-Finanziaria del Comune di SANT'URBANO (PD).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 04/09/2018.

Il Magistrato Relatore

Maria Laura Prislei

Il Presidente

Diana Calaciura Traina

Depositata in Segreteria il **13 NOV. 2018**

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

Dott.ssa Raffaella Brandolese

LETIZIA ROSSINI

