



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 3 febbraio 2017, composta da:

Dott.ssa Diana CALACIURA TRAINA Presidente

Dott. Tiziano TESSARO Primo Referendario

Dott.ssa Francesca DIMITA Primo Referendario

Dott.ssa Daniela ALBERGHINI Referendario relatore

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 d.lgs. 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, D.L. 174/2012, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA la legge 12 novembre 2011, n. 183 (legge di stabilità 2012);

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 9 marzo 2015 recante "*...le linee guida, i relativi questionari allegati (distinti per province, comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti) ed i criteri, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2014*".

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

VISTA la deliberazione n. 87/2016/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2016 nella quale, in ordine al punto D.1. della stessa relativo al controllo sugli enti locali della regione del Veneto ai sensi legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166, veniva previsto di completare la verifica dei questionari sui rendiconti 2013 e di analizzare quelli sui rendiconti 2014;

VISTO che nella citata deliberazione n. 87/2016/INPR, al punto D.1. veniva stabilito che: "*...i controlli sugli Enti Locali dovranno*

essere razionalizzati attraverso la ricomposizione della molteplicità delle attribuzioni assegnati alla Sezione ad una analisi complessivamente orientata alla verifica della regolarità amministrativo-contabile degli stessi, e dei rispettivi organismi partecipati, nonché del funzionamento dei sistemi di controllo interno”.

VISTO il preambolo della richiamata deliberazione n. 87/2016/INPR nel quale si teneva conto, in ordine alle funzioni assegnate dalla legge alle Sezioni regionali di controllo e alla fattibilità delle analisi e delle indagini da deliberare dell'attuale organico di personale di magistratura che: "... risulta diminuito di n. 1 unità e, a breve, subirà una ulteriore decurtazione di n.2 unità.

CONSIDERATO, altresì, l'elevatissimo carico di lavoro assegnato ai magistrati, attualmente in servizio nella Sezione;

RITENUTO necessario individuare le modalità operative in grado di salvaguardare la funzionalità dei controlli contemplati in sede del programma annuale 2016 approvato con la richiamata deliberazione n. 87/2016/INPR;

RITENUTO pertanto necessario effettuare il controllo finanziario di legalità e di regolarità amministrativo-contabile, basato sulle relazioni degli organi di revisione economico-finanziaria riguardante i rendiconti 2014, allo stato degli atti delle istruttorie svolte, con riserva tuttavia di approfondimento in occasione delle verifiche riguardanti i successivi cicli di bilancio;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio

finanziario 2014, redatta dall'organo di revisione del Comune di MEOLO sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra indicata;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 6/2017, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione per la pronuncia specifica ex art. 1, commi 166 e seguenti, della L. 266/2005;

UDITO il magistrato relatore, dott.ssa Daniela Alberghini;

FATTO E DIRITTO

Dall'esame della relazione sul rendiconto 2014, 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, del comune di Meolo sono emersi i seguenti profili di tendenziale criticità, che tuttavia non costituiscono presupposto per una pronuncia specifica.

1. Con riferimento alla gestione della cassa si riscontra un saldo finale del flusso di cassa negativo, sia di parte corrente che complessivo, a fronte di un grado relativamente basso di riscossione degli accertamenti di competenza di parte corrente (circa il 55%).

L'Ente non è ricorso ad anticipazioni di tesoreria ma ha ottenuto, nell'esercizio in esame, una anticipazione di liquidità di euro 154.511,28 ai sensi dell'art.1 del D.L. 35/2013, da destinare al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili alla data del 31.12.2013, da restituirsi con un piano di ammortamento a rate costanti di anni trenta a decorrere dal 31.05.2015. Come dichiarato dall'Organo di revisione, *"l'anticipazione è stata rilevata al titolo V delle entrate e nella spesa troverà apposita allocazione al titolo III tra i rimborsi di prestiti nel bilancio di previsione"*

2015 e successivi (vedi deliberazione n. 65/2013 della Corte dei Conti Sezione regionale di controllo per la Liguria)”.

Attesa l'entrata in vigore, dall'esercizio 2015, della contabilità armonizzata, va ricordato che la Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 33/SEZAUT/2015/QMIG del 17/12/2015 si è pronunciata sul metodo di corretta contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità in applicazione dei principi di armonizzazione contabile, per cui è necessario, in aggiunta alla contabilizzazione della quota capitale annuale a rimborso della anticipazione, predisporre uno specifico accantonamento annuale sull'avanzo di Amministrazione, al fine di sterilizzare gli effetti di tale anticipazione di liquidità.

Rinviando a tale pronuncia per l'esame nel merito della questione in discorso, si richiamano di seguito i principi di diritto ivi enunciati: *“Nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile, la sterilizzazione degli effetti che le anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla l. 6 giugno 2013, n. 64, e successive modificazioni, integrazioni e rifinanziamenti, producono sul risultato di amministrazione va effettuata stanziando nel Titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Il fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio”. “L'impegno contabile per il rimborso*

dell'anticipazione va imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali. La relativa copertura finanziaria va assunta a valere sulle risorse che concorrono all'equilibrio corrente di competenza, individuate ex novo ovvero rese disponibili per effetto di una riduzione strutturale della spesa". "L'utilizzo del fondo di sterilizzazione ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità di cui all'art. 2, comma 6, d.l. 19 giugno 2015, n. 78, convertito dalla l. 6 agosto 2015, n. 125, non deve produrre effetti espansivi della capacità di spesa dell'ente".

Il suddetto fondo, non impegnabile nell'esercizio, dovrà, nella sua interezza, confluire nel futuro risultato di amministrazione, su cui dovrà essere costituito apposito vincolo nella voce "parte accantonata".

Laddove il risultato di esercizio dovesse essere negativo, l'Ente dovrà provvedere al ripiano con le tempistiche ordinarie previste dalla normativa. L'eventuale disavanzo non potrebbe comunque qualificarsi come "disavanzo tecnico" (ipotesi prevista dall'art. 3, comma 13 del D.lgs. n. 118/2011 in fase di riaccertamento straordinario), restando pertanto esclusa la possibilità di ripianare con le modalità ed i termini previsti in tal caso, ma semplicemente come disavanzo (parte disponibile negativa) e, quindi, ripianabile con i criteri ordinari previsti dall'art. 188 del D. Lgs. 267/2000 e s.m.i. e confermati dall'art. 42 del D. Lgs. 118/2011.

Su ciò vigilerà la Sezione in occasione dei controlli di competenza relativi ai successivi esercizi.

La Sezione, inoltre, richiama l'attenzione dell'Ente sul principio

contabile n. 3, a mente del quale la tendenza al pareggio economico deve essere considerata un obiettivo di gestione da sottoporre a costante controllo, e al principio contabile n. 15 dell'All. 1 del D.Lgs. 118/2011 che disciplina le modalità per la corretta gestione in relazione al mantenimento degli equilibri di bilancio: "Il rispetto del principio di pareggio finanziario invero non basta per soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio di ogni pubblica amministrazione. L'equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione. Nel sistema di bilancio di un'amministrazione pubblica, gli equilibri stabiliti in bilancio devono essere rispettati considerando non solo la fase di previsione, ma anche la fase di rendicontazione come prima forma del controllo interno, concernente tutti i flussi finanziari generati dalla produzione, diretta o indiretta e quindi effettuata anche attraverso le altre forme di gestione dei servizi erogati e di altre attività svolte. Il principio dell'equilibrio di bilancio quindi è più ampio del normato principio del pareggio finanziario di competenza nel bilancio di previsione autorizzatorio. Anche la realizzazione dell'equilibrio economico (sia nei documenti contabili di programmazione e previsione e quindi con riferimento al budget ed al preventivo economico sia nei documenti contabili di rendicontazione e quindi nel conto economico di fine esercizio) è garanzia della capacità di

perseguire le finalità istituzionali ed innovative di un'amministrazione pubblica in un mercato dinamico. L'equilibrio finanziario del bilancio non comporta necessariamente una stabilità anche di carattere economico e patrimoniale. Il principio dell'equilibrio di bilancio quindi deve essere inteso in una versione complessiva ed analitica del pareggio economico, finanziario e patrimoniale che ogni amministrazione pubblica pone strategicamente da dover realizzare nel suo continuo operare nella comunità amministrata."

2. Anche per l'esercizio in esame l'Ente ha superato il parametro di deficitarietà n. 4 (volume dei residui passivi complessivi provenienti dal Titolo I superiori al 40% degli impegni della medesima spesa corrente), che si assesta nella misura del 66,27%, in peggioramento rispetto all'esercizio precedente (41,84%: vedasi del. 23/2017/PRSE e successiva nota del 17 gennaio 2017 prot. n. 152).

Sul punto la Sezione, richiamando le raccomandazioni già fatte con la citata nota prot. 152/2017, osserva come l'alta concentrazione di residui, potrebbe determinare delle criticità in ordine alla reale consistenza del risultato di amministrazione con ovvie ripercussioni sulla tenuta degli equilibri di bilancio, all'uopo ricordando, tra l'altro, che l'attendibilità delle entrate e la congruità delle spese hanno un valore essenziale per la corretta gestione dell'Ente, per salvaguardare l'equilibrio di bilancio e prevenire l'eventuale possibile dissesto tanto che devono essere dimostrate con valutazioni, descrizioni, analisi e devono essere verificate dall'Organo di revisione dell'Ente stesso. I residui, infatti, una volta riportati nel bilancio, concorrono a formare il risultato di amministrazione

che l'ente può applicare negli esercizi successivi. Per questo motivo si pone la necessità che vengano mantenuti nel bilancio solo quelli che l'ente ha la ragionevole certezza di incassare ovvero di pagare. Si corre altrimenti il rischio che emerga un avanzo di amministrazione che non corrisponde alla presenza di risorse finanziarie, effettivamente spendibili, o comunque ad un risultato di gestione effettivamente positivo. La possibilità di utilizzare l'avanzo deve, infatti, sempre confrontarsi con l'attendibilità dello stesso e, quindi, nell'ipotesi che qui viene in rilievo, con l'importo dei residui attivi e con la certezza e i tempi previsti per la loro riscossione. Ciò comporta la necessità di procedere ad un'effettiva e concreta operazione di riaccertamento dei residui stessi, come richiesto dal principio di prudenza e di effettività dell'equilibrio finanziario ed espressamente disposto dall'art.228 TUEL. Si tratta, pertanto, di una verifica sostanziale e non solo formale, da effettuarsi obbligatoriamente, per ciascun residuo proveniente dagli anni precedenti, da parte innanzitutto dei responsabili dei servizi competenti e poi dal responsabile del servizio finanziario.

Pertanto la Sezione raccomanda l'effettuazione della verifica costante degli equilibri di bilancio e di un attento monitoraggio della gestione dei residui in vista non solo dell'assolvimento degli obblighi di cui all'art. 6 comma 17 D.L. 95/2012 ma anche della adozione di misure di cautela ulteriori che dovessero rendersi necessarie per la salvaguardia degli equilibri di bilancio.

3. L'Ente ha operato il riaccertamento straordinario dei residui al 1.1.2015. Risultano cancellati per insussistenza residui attivi per

euro 107.376,23 e passivi per euro 159.650,28, mentre per reimputazioni agli esercizi successivi residui attivi per euro 50.216,00 e residui passivi per euro 190.041,64. Tutti i residui risultano reimputati agli esercizi 2015 e 2016.

I residui conservati di competenza dell'esercizio 2015 sono pari ad euro 157.592,23 e quelli passivi ad euro 349.691,92.

Il Fondo pluriennale vincolato, reimputato in entrata nell'esercizio 2015, ammonta ad euro 139.825,64 ed appare non del tutto congruo, data la consistenza dei residui e la presenza di residui, sia attivi che passivi, molto datati (circostanza già oggetto di rilievo con riferimento all'esercizio precedente). Si è verificato che l'ammontare corrisponde alla differenza tra i residui passivi cancellati e reimputati. Esso ha concorso, nel 2015, alla copertura delle spese reimputate all'esercizio unitamente alle corrispondenti entrate.

L'avanzo di amministrazione risultante al 1.1.2015 ammonta ad euro 451.340,36, di cui euro 86.482,66 vincolato. In relazione all'effettiva dimensione della parte non vincolata dell'avanzo va rappresentato che l'Ente non ha provveduto, neppure a seguito dell'attività di riaccertamento straordinario, alla costituzione del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità e un primo, sommario, esame del bilancio di previsione 2015 evidenzia una sottostima del medesimo Fondo in relazione all'andamento storico degli incassi relativi agli accertamenti dei titoli I e III e alla già menzionata gestione dei residui in presenza di residui vetusti.

Alla luce di quanto sopra detto, la Sezione riserva, nell'ambito dei controlli sui successivi esercizi, ulteriori valutazioni ed approfondimenti in relazione all'operazione di riaccertamento straordinario dei residui ed in particolare alla correttezza delle reimputazioni e alla costituzione dei fondi obbligatori.

4. L'Ente risulta aver riconosciuto debiti fuori bilancio per euro 186.339,38, incidenti per oltre il 4% sugli accertamenti di competenza, le cui delibere sono state oggetto di trasmissione alla competente Procura regionale.

La Sezione richiama l'attenzione di codesto Ente sul fatto che il debito fuori bilancio può essere definito come quel "debito costituito da obbligazioni pecuniarie, relative al conseguimento di un fine pubblico, valide giuridicamente ma non perfezionate contabilmente, per cui il riconoscimento della sua legittimità da parte del consiglio dell'ente fa coincidere i due aspetti giuridico e contabile in capo al soggetto che l'ha riconosciuto" (cfr.: Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali; principio contabile n. 2) e che, pertanto, rappresenta, sostanzialmente, una obbligazione dell'ente locale, valida sul piano giuridico, ma assunta in violazione del procedimento giuscontabile di spesa normativamente previsto.

Osserva, quindi, che l'ordinamento giuridico e contabile degli enti locali disciplina compiutamente il procedimento di spesa che, ai sensi dell'art. 182 T.U.E.L. si compone delle fasi dell'impegno, della liquidazione, dell'ordinazione e del pagamento. All'uopo vanno distinti "l'impegno amministrativo", riconducibile all'art. 183 T.U.E.L., dal c.d. "impegno

contabile” che, invece, fa capo all’art. 191 T.U.E.L.. Il primo (quello amministrativo) si concretizza nel momento in cui sorge l’obbligazione tra l’ente locale ed il terzo, costituisce vincolo al bilancio ed il responsabile dell’atto di impegno deve farsi anche carico di verificarne la legittimità in punto di diritto; il secondo (quello contabile) consiste nella apposizione, da parte del responsabile finanziario, del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria. L’impegno amministrativo non può sorgere in assenza di impegno contabile perché principio ineludibile del nostro ordinamento è la necessità di dover reperire, preventivamente, la copertura finanziaria della spesa. Il riconoscimento della legittimità del debito fuori bilancio, di competenza esclusiva del Consiglio Comunale, è consentito solo per le cinque ipotesi espressamente individuate dalla norma (art. 194 TUEL) ovvero:

- 1) sentenze passate in giudicato;
- 2) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti dallo Statuto e purché sia rispettato l’obbligo del pareggio di bilancio ex art. 114 T.U.E.L. e purché il disavanzo derivi da fatti di gestione;
- 3) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal Codice Civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l’esercizio di servizi pubblici locali;
- 4) procedure espropriative o di occupazione d’urgenza per opere di pubblica utilità;
- 5) acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell’art. 191 T.U.E.L., nei limiti degli accertati e dimostrati

utilità ed arricchimento dell'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

Raccomanda quindi, per il futuro, l'oculata programmazione delle spese prevedibili al fine di ricondurre il rimedio di cui all'art. 194 TUEL nel suo corretto ambito.

5. L'Ente ha dichiarato che nell'esercizio in esame *"si sono ritardati alcuni pagamenti per mancanza di cassa senza per questo adottare particolari misure in quanto i ritardi sono stati contenuti e sopportati senza particolari lamenti da parte dei creditori"* e che il rispetto del patto di stabilità è stato ottenuto ritardando il pagamento di obbligazioni scadute per la spesa di parte capitale.

Dall'esame dei prospetti allegati al questionario non è stato possibile risalire alla natura e all'entità dei pagamenti di parte capitale ritardati, tuttavia va ricordato che l'Ente è ricorso all'anticipazione ex D.L. 35/2013, che presupponeva l'esistenza di debiti scaduti al 31.12.2012.

L'analisi del prospetto relativo al patto di stabilità evidenzia un saldo finanziario (euro 10.000,00), marginalmente superiore al saldo obiettivo.

L'Ente, tuttavia, risulterebbe aver rispettato l'equilibrio finanziario anche negli esercizi successivi, in relazione ai quali, quindi, la Sezione vigilerà.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'organo di revisione, tali da non integrare, allo stato, criticità che determinino l'adozione di una pronuncia specifica e ferma restando la riserva di ulteriori approfondimenti e controlli in occasione dell'esercizio delle proprie

funzioni sui successivi esercizi,

- richiama l'attenzione degli organi tecnici (Responsabile dei servizi finanziari, organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e degli organi politici sulla necessità di vigilare sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'Ente in relazione a tutte le criticità e/o irregolarità riscontrate, con particolare riferimento agli equilibri di bilancio e alla tempestività dei pagamenti;
- accerta il mancato rispetto del parametro di deficitarietà n. 4 (volume dei residui passivi complessivi provenienti dal Titolo I superiori al 40% degli impegni della medesima spesa corrente);
- richiama l'attenzione dell'Ente sull'esigenza di perseguire in una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui, sia attivi che passivi, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione e il pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza, nonché alla loro corretta imputazione;
- raccomanda l'oculata programmazione delle spese prevedibili al fine di ricondurre il rimedio di cui all'art. 194 TUEL al suo corretto ambito.

Dispone la trasmissione della presente Deliberazione, a cura del Direttore della segreteria, al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco nonché all'organo di revisione dei conti del Comune di

Meolo per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 3 febbraio
2017.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

F.to Daniela Alberghini

F.to Diana Calaciura Traina

Depositato in Segreteria il 24 ottobre 2017

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

F.to Dott.ssa Raffaella Brandolese