# Deliberazione n. \$\forall 2018/PRSE



## REPUBBLICA ITALIANA LA CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 08/05/2018

composta dai Magistrati:

Maria Laura PRISLEI

Presidente f.f.

Tiziano TESSARO

Consigliere relatore

Amedeo BIANCHI

Consigliere

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 San Pietro di Morubio (VR);

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 22/2018 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Consigliere Tiziano Tessaro;

#### **FATTO E 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. 2, com 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, accentibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti."), ne definisco dell'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.

Infatti, anche dopo l'entrata in vigore della citata normativa, risulta tuttora in vigore

l'art. 7, c. 7, della legge n. 131/2003, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del D.Lgs. n. 267/2000 e/o l'avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, c. 2, del D.Lgs. n. 149/2011, la natura attualmente anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà. Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio.

Ciò doverosamente precisato e passando ora all'esame delle criticità riscontrate 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 San Pietro di Morubio (VR) 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 (prot. n. 13280 del 27/12/2017). I rilievi formulati s'incentravano prevalentemente sulle criticità riguardanti la tardiva approvazione del rendiconto, il mancato rispetto dei criteri normativi per il calcolo del FCDE, l'assenza a rendiconto 2015 del fondo per contenzioso, la mancata adozione di misure organizzative per garantire la tempestività dei pagamenti e il superamento soglia parametro di deficitarietà n. 7.

In esito alla predetta richiesta, il Comune ha fatto pervenire, con nota prot. Cdc. n. 203 del 16/01/2018, i chiarimenti richiesti che tuttavia non hanno consentito di superare i rilievi formulati nella richiesta istruttoria.

Va preliminarmente sottolineato che il Comune di San Pietro di Morubio era stato destinatario di apposita pronuncia per l'esercizio 2014 (n. 141/2017/PRSP), in cui la Sezione aveva proceduto a rilevare la potenziale criticità costituita dalla reimputazione, al termine dell'operazione di riaccertamento straordinario, di tutte le obbligazioni non scadute all'esercizio 2015, ad accertare lo sforamento del parametro ministeriale n. 7; a Sezione, inoltre, aveva invitato il responsabile dei servizi finanziari e il revisore ciascuno per quanto di relativa competenza, a garantire il rispetto dell'art. 9, comma 2 bis del D.L. 78/2010 aveva raccomandato una più attenta governance nei confronti degli organismi partecipati dall'Ente, con particolare riferimento a quelle sottoposte a procedure concorsuali o in liquidazione così come a quelle che nel 2014 avevano registrato un risultato d'esercizio negativo. Nell'esercizio qui considerato, il fondo di cassa al 31/12/2015 ammonta a € 506.937,34 e la rigidità del bilancio si attesta al 37,82%

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.

L'approfondimento svolto sui contenuti del questionario e a seguito della nota più' sopra indicata restituisce infatti un quadro istruttorio caratterizzato da una sostanziale fragilità degli equilibri di bilancio, suffragato da una serie di criticità di seguito esposte.

1. Con riferimento alla tardiva approvazione del rendiconto 2015, avvenuta con D.C.C. n. 8 del 30 maggio 2016, l'Ente ha precisato che in data 01 gennaio 2016 tutte le funzioni fondamentali del Comune sono state trasferite all'Unione dei Comuni Destra Adige e che questo passaggio ha comportato seri problemi organizzativi, dovuti tra l'altro anche alla carenza di personale nell'area Finanziaria, che non hanno permesso all'Ente di approvare il Rendiconto 2015 entro i termini stabili dall'art. 227 del TUEL.

Il Collegio prende atto di quanto affermato dall'Ente in relazione alle difficoltà scaturenti dal passaggio all'Unione dei Comuni destra Adige delle funzioni fondamentali. Tuttavia, si vuole comunque rammentare che il rendiconto è atto ritenuto obbligatorio dalla legge (cfr., in termini, T.A.R. Campania Napoli, Sez. I, 7/10/2004, n. 13591) e che dal ritardo nell'approvazione o dalla sua omissione, nei casi più gravi, può conseguire l'attivazione della procedura disciplinata dall'art. 137 del D.Lgs. n. 267/2000 e dall'art. 120, co. 2 e 3, Cost. circa l'eventuale esercizio di poteri sostitutivi degli organi, poteri attribuiti al Governo, con possibilità di intimare una diffida ad adempiere ed eventualmente nominare un commissario ad acta.

Evidenzia altresì la Sezione la natura di atto prodromico del rendiconto del penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio, la cui assenza potrebbe comportare rilievi di illegittimità inerenti all'attendibilità e alla veridicità del successivo bilancio di previsione, attesa la chiara espressione contenuta nell'art. 172, co. 1, lett. a), del Testo Unico degli Enti Locali (D.Lgs. n. 267/2000) secondo cui al bilancio di previsione deve essere allegato il rendiconto deliberato.

Ulteriori limitazioni per l'ente, *ope legis*, si ravvisano nell'esclusivo e limitato utilizzo dell'avanzo di amministrazione "*presunto*", anziché accertato (artt. 186 e 187 D.Lgs. n. 267/2000) e nell'impossibilità di ricorrere all'indebitamento attraverso la contrazione di nuovi mutui, secondo quanto stabilito dall'art. 203, comma 1, lett. a) del T.U.E.L mentre, la mancata redazione dell'apposita certificazione sui principali dati del rendiconto da parte dell'ente comporta la sospensione dell'ultima rata del contributo ordinario previsto in favore dell'ente relativamente all'anno in cui l'inadempimento è avvenuto (stante il precetto contenuto nell'art. 161, commi 1 e 3, T.U.E.L., quest'ultimo nel testo modificato dall'art. 27 co. 7, L. 28/12/2001, n. 448).

Inoltre, in via provvisoria e sino all'adempimento, la ritardata approvazione del rendiconto comporta la sospensione della seconda rata del contributo ordinario (art. 21 del Principio contabile n. 3 - rendiconto degli enti locali).

Conclusivamente, la mancata approvazione del rendiconto costituisce sintomo di criticità o di difficoltà dell'ente locale di fare corretta applicazione della normativa e dei principi contabili che disciplinano l'intera materia, atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli

indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone eventuali scostamenti ed analizzandone le ragioni.

Ciò vale evidentemente anche per il ritardo con cui si approva il rendiconto atteso che lo stesso riveste carattere di atto d'urgenza che può essere approvato anche nelle particolari situazioni indicate all'art. 38 del D.Lgs. 267/2000.

Va infine ricordato che la mancata approvazione del rendiconto entro il termine del 30 aprile causa ora, in virtù dell'articolo 227, comma 2 bis (introdotto dal decreto legge n. 174 del 10 ottobre 2012) del D.Lgs. 267/2000, l'attivazione della procedura prevista dal comma 2 dell'articolo 141 del Tuel.

La Sezione rammenta anche che l'art. 9, comma 1-quinquies, del Dl. n. 113/16 stabilisce il divieto per gli Enti territoriali di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, in caso di mancato rispetto dei termini per l'approvazione di determinati documenti contabili (quali il bilancio di previsione e il rendiconto).

Il divieto legale di assunzione ex art. 9, comma 1-quinquies, del d.l. 113/2016 riguarda sia le "... assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto ...", sia la stipula di "... contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi". Tale disposizione sanziona gli enti inadempienti con un "blocco" delle rispettive risorse, le quali, nell'arco temporale che si dispiega dalla scadenza dei termini per l'approvazione dei documenti contabili fondamentali indicati dal legislatore e fino al momento dell'approvazione "tardiva", non possono essere impiegate, neppure per spese afferenti al reclutamento di personale (come nel caso della stipula dei contratti di servizio onerosi con soggetti privati). Tale divieto opera a prescindere dal titolo contrattuale in concreto adottato per le "assunzioni" (a tempo indeterminato, a termine ecc.), e dal tipo di attività (amministrative o ad esse estranee) che il nuovo contingente di personale è chiamato ad espletare.

La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei rendiconti successivi, per la verifica della corretta applicazione dei principi più sopra enunciati.

2. Lo scrutinio istruttorio ha messo in evidenza altresì' che l'Ente, nella determinazione a consuntivo del FCDE c/residui, ha dichiarato che "non ricorre la fattispecie" per l'applicazione del criterio semplificato introdotto dal D.M. 20 maggio 2015, applicazione che, tuttavia è stata dichiarata nella relazione dell'Organo di revisione alla proposta di rendiconto 2015. Inoltre, l'accantonamento derivante dal riaccertamento straordinario ammontava ad € 4.270,40 e l'accantonamento in conto competenza (come da punto 1.1.3) ammontava a € 15.600,00. Tuttavia, l'accantonamento a rendiconto 2015, pari a € 12.483,48, non sembrerebbe garantire adeguatamente la massa complessiva dei crediti di difficile esazione.

In proposito, la Sezione vuole sottolineare la diversa natura delle due poste citate: la

quota accantonata a seguito del riaccertamento straordinario dei residui veniva costituita in relazione al grado di realizzo dello stock di residui mantenuti dagli esercizi precedenti, mentre gli accantonamenti in conto competenza facevano riferimento al potenziale incremento di rischio dovuto alla gestione 2015; pertanto non sarebbe risultato possibile né utilizzare il FCDE derivante dal riaccertamento straordinario per finanziare il FCDE del bilancio di competenza, né limitare l'accantonamento in fase di rendiconto unicamente agli stanziamenti del bilancio 2015, prescindendo così dalla copertura dei crediti pregressi.

Con la citata nota il Comune ha precisato che l'accantonamento prendeva in considerazione i seguenti residui: entrate derivanti dall'attività di lotta all'evasione tributaria di  $\in$  7.243,01, l'imposta comunale sulla pubblicità di  $\in$  3.116,90, addizionale erariale tassa rifiuti di  $\in$  14.310,35 e sanzioni amministrative di  $\in$  2.000,00, con conseguente accantonamento rispettivamente di  $\in$  2.607,48,  $\in$  1.122,00,  $\in$  6.754,00 e  $\in$ 2.000,00. Il comune ha inoltre aggiunto che "Relativamente all'addizionale erariale tassa rifiuti, trattandosi di un residuo anno 2012 l'accantonamento è stato calcolato tenendo conto dell'andamento storico delle riscossioni. Per quanto concerne il credito al titolo terzo, trattandosi di credito difficilmente esigibile è stato accantonato per intero. Per gli altri crediti non è stato calcolato il FCDE in quanto trattasi di somme già incassate sul conto corrente postale o di crediti che alla data del rendiconto non sono stati considerati di dubbia o difficile esazione (riversamenti dall'Unione dei Comuni Destra Adige per le sanzioni al Cds o fitti attivi garantiti da polizza fideiussoria)...."

Al riguardo, la risposta del Sindaco e del Revisore dei conti non permette di superare la criticità rilevata poiché parrebbe che l'ente non avesse applicato, per il calcolo del FCDE a rendiconto 2015, né il metodo ordinario, né il metodo ridotto. Non è stato possibile, quindi, verificare la congruità dell'importo di € 12.483,48, calcolato in sede di rendiconto 2015 dall'Amministrazione secondo criteri esposti in apposita tabella.

La Sezione osserva al riguardo che gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 cost.

La manovra elusiva consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte Costituzionale, sentenza n. 279 del 23/11/2016).

Ciò è tanto più vero nel caso di insufficiente istituzione del FCDE, che ha la funzione di precludere l'impiego di risorse di incerta acquisizione ed è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell'ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio (Corte Cost. sentenza n. 279/2016). Per questo motivo, in parte entrata si iscrive il credito al valore nominale (punto 3.3 dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011), mentre tra le passività si inserisce l'importo di prevedibile svalutazione (art. 46 «Fondo crediti di dubbia esigibilità», del d.lgs. n. 118 del 2011 e punto 3.3 dell'allegato 4/2 del medesimo decreto), il quale viene accantonato proprio al fine di evitare un

risultato di amministrazione negativo a seguito delle eventuali minusvalenze derivanti dalla riscossione dei crediti soltanto parziale

Il punto 9.2 dell'allegato 4/2 prevede che «Le quote accantonate del risultato di amministrazione sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono stati accantonati. [...] L'utilizzo della quota accantonata per i crediti di dubbia esigibilità è effettuato a seguito della cancellazione dei crediti dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il risultato di amministrazione».

Di talché le risultanze istruttorie evidenziano l'impossibilità di fornire una rappresentazione della situazione contabile in linea con i principi della contabilità armonizzata enunciati espressamente come finalità del coordinamento finanziario, ai fini dell'art. 117, comma 3, Cost.

La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei rendiconti successivi, per la verifica della corretta applicazione dei principi contabili.

3. Dall'esame della documentazione istruttoria emerge altresì che l'Ente non ha provveduto ad accantonare alcuna quota di avanzo di amministrazione per contenziosi, analogamente a quanto effettuato in sede di riaccertamento straordinario e, al riguardo, l'Ente si è limitato a riferire di non aver in corso contenziosi per i quali vi sia il rischio di soccombenza.

La Sezione manifesta perplessità circa le dichiarazioni fatte dall'Ente anche in relazione all'eventualità di un contenzioso, dovendosi evidenziare al riguardo l'esigenza sottesa alla istituzione del predetto fondo cautelativo.

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). 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: ... 3. gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)".

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.

La necessità di preservare gli equilibri di bilancio – in questo caso dovuta alla finalità 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 - richiede 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; ciò onde evitare che vi sia una indebita dilatazione della spesa in contrasto con le finalità dell' armonizzazione dei conti pubblici (Corte Costituzionale, sentenza n. 279 del 23/11/2016).

Proprio per questo, 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".

4. L'esame della documentazione versata in atti e della risposta alla nota istruttoria ha fatto emergere la criticità relativa alla carenza delle misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, ciò diversamente da quanto indicato nella relazione dell'Organo di revisione. L'Amministrazione, pur riconoscendo di non aver adottato le misure organizzative previste per garantire la tempestività dei pagamenti, ha sottolineato che l'indicatore di cui al DPCM 22.9.2014 è stato nel 2015 pari a 0,71 e precisato, infine, che l'importo annuale dei pagamenti posteriori alla scadenza è stato di € 414.354,18.

Il Collegio non può che richiamare l'attenzione dell'Ente su alcune norme, riguardanti la criticità appena segnalata, ovvero, l'art. 9 D.L. 78/2009, rubricato "Tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni", secondo il quale:1. In attuazione della direttiva 2000/35/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 giugno 2000, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali, recepita con il decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, e' disposto quanto segue: a) per il futuro: 1. le pubbliche amministrazioni incluse nell'elenco ISTAT pubblicato in applicazione del comma 5 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311, adottano entro il 31 dicembre 2009, senza nuovi o maggiori oneri, le opportune misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti. Le misure adottate sono pubblicate sul sito internet dell'amministrazione; 2. nelle amministrazioni di cui al punto 1, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il funzionario che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica; la violazione

dell'obbligo comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa. Qualora lo stanziamento di bilancio, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale, l'amministrazione adotta le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi. Le disposizioni del presente punto non si applicano alle aziende sanitarie, ospedaliere, ospedaliere universitarie, ivi compresi i policlinici universitari, agli IRCCS pubblici, anche trasformati in fondazioni; 3. allo scopo di ottimizzare l'utilizzo delle risorse ed evitare la formazione di nuove situazioni debitorie, l'attività di analisi e revisione delle procedure di spesa e dell'allocazione delle relative risorse in bilancio prevista per i Ministeri dall'articolo 9, comma 1-ter, del decreto-legge n. 185 del 2008 è' effettuata anche dalle altre pubbliche amministrazioni di cui all'elenco ISTAT pubblicato in attuazione del comma 5 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311, escluse le Regioni e le Province autonome per le quali la presente disposizione costituisce principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica. I risultati delle analisi sono illustrati in appositi rapporti redatti in conformità con quanto stabilito dal comma 1-quater del citato articolo 9; 4. per le amministrazioni dello Stato, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, anche attraverso gli uffici centrali del bilancio e le ragionerie territoriali dello Stato, vigila sulla corretta applicazione delle disposizioni di cui alla presente lettera, secondo procedure da definire con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro trenta giorni dall'entrata in vigore del presente decreto. Per gli enti ed organismi pubblici non territoriali gli organi interni di revisione e di controllo provvedono agli analoghi adempimenti di vigilanza. I rapporti di cui al comma 4 sono inviati ai Ministeri vigilanti; per gli enti locali e gli enti del servizio sanitario nazionale i rapporti sono allegati alle relazioni rispettivamente previste nell'articolo 1, commi 166 e 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266; b) per il passato: 1. l'ammontare dej crediti esigibili nei confronti dei Ministeri alla data del 31 dicembre 2008, iscritti hel conto dei residui passivi del bilancio dello Stato per l'anno 2009 ed in essere alla data di pubblicazione del presente decreto, per somministrazioni, forniture ed appalit &

Così come, ulteriore cenno, deve essere riferito all'art. 183 comma 8 Tuel: "8. Al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa e con le regole del patto di stabilità interno; la violazione dell'obbligo di accertamento di cui al presente comma comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa. Qualora lo stanziamento di cassa, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale, l'amministrazione adotta le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi."

accertato, all'esito di una rilevazione straordinaria, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze; i predetti crediti sono resi liquidabili nei limiti delle

risorse a tal fine stanziate con la legge di assestamento del bilancio dello Stato."

Inoltre, come noto, il D.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, emanato in "Attuazione della direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali", reca disposizioni che si applicano ad ogni pagamento effettuato a titolo di

corrispettivo nelle transazioni commerciali concluse a decorrere dal 1º gennaio 2013 (art. 1 del D.lgs. n. 231/2002 e art. 3, co. 1, del D.lgs. 9 novembre 2012, n. 192). Ai sensi dell'art. 2 del D.lgs. n. 231/2002 - per quanto qui d'interesse - si intendono per "transazioni commerciali" i contratti, comunque denominati, tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo; s'intende per "pubblica amministrazione" le amministrazioni di cui all'art. 3, co. 25, del D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163 ("Codice dei contratti pubblici relativo a lavori, servizi e forniture"), e ogni altro soggetto, allorquando 5 svolga attività per la quale è tenuto al rispetto della disciplina di cui al D.Lgs. n. 163/2006. Ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs. n. 231/2002 il creditore ha diritto alla corresponsione degli interessi moratori sull'importo dovuto, ai sensi dei successivi articoli 4 e 5, salvo che il debitore dimostri che il ritardo nel pagamento del prezzo è stato determinato dall'impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile. L'art. 4 del D.lgs. n. 231/2002, che, più specificamente, viene in considerazione nella richiesta di parere in esame, dispone (co. 1) che gli interessi moratori decorrono, senza che sia necessaria la costituzione in mora, dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento, ed indica (co. 2) i seguenti termini: "a) trenta giorni dalla data di ricevimento da parte del debitore della fattura o di una richiesta di pagamento di contenuto equivalente. Non hanno effetto sulla decorrenza del termine le richieste di integrazione o modifica formali della fattura o di altra richiesta equivalente di pagamento; b) trenta giorni dalla data di ricevimento delle merci o dalla data di prestazione dei servizi, quando non è certa la data di ricevimento della fattura o della richiesta equivalente di pagamento; c) trenta giorni dalla data di ricevimento delle merci o dalla prestazione dei servizi, quando la data in cui il debitore riceve la fattura o la richiesta equivalente di pagamento è anteriore a quella del ricevimento delle merci o della prestazione dei servizi; d) trenta giorni dalla data dell'accettazione o della verifica eventualmente previste dalla legge o dal contratto ai fini dell'accertamento della conformità della merce o dei servizi alle previsioni contrattuali, qualora il debitore riceva la fattura o la richiesta equivalente di pagamento in epoca non successiva a tale data." È previsto altresì (art. 4, co. 4) che "Nelle transazioni commerciali in cui il debitore è una pubblica amministrazione le parti possono pattuire, purché in modo espresso, un termine per il pagamento superiore a quello previsto dal comma 2, quando ciò sia giustificato dalla natura o dall'oggetto del contratto o dalle circostanze esistenti al momento della sua conclusione. In ogni caso i termini di cui al comma 2 non possono essere superiori a sessanta giorni. La clausola relativa al termine deve essere provata per iscritto". Resta ferma la facoltà delle parti di concordare termini di pagamento a rate. In tali casi, qualora una delle rate non sia pagata alla data concordata, gli interessi e il risarcimento previsti dal decreto 6 sono calcolati esclusivamente sulla base degli importi scaduti (art. 4, co. 7). Ai sensi dell'art. 7 del decreto "1. Le clausole relative al termine di pagamento, al saggio degli interessi moratori o al risarcimento per i costi di recupero, a qualunque titolo previste o introdotte nel contratto, sono nulle quando risultano gravemente inique in danno del creditore. Si applicano gli articoli 1339 e 1419, secondo comma, del codice civile. 2. Il giudice dichiara, anche d'ufficio, la nullità della clausola avuto riguardo a tutte le circostanze del caso, tra cui il grave scostamento dalla prassi commerciale in contrasto con il principio di buona fede e correttezza, la natura della merce o del servizio oggetto del contratto, l'esistenza di motivi oggettivi per derogare al saggio degli interessi legali di mora, ai termini di pagamento o all'importo forfettario dovuto a titolo di risarcimento per i costi di recupero. 3. Si considera gravemente iniqua la clausola che esclude l'applicazione di interessi di mora. Non è ammessa prova contraria. 4. Si presume che sia gravemente iniqua la clausola che esclude il risarcimento per i costi di recupero di cui all'articolo 6. 5. Nelle transazioni commerciali in cui il debitore è una pubblica amministrazione è nulla la clausola avente ad oggetto la predeterminazione o la modifica della data di ricevimento della fattura. La nullità è dichiarata d'ufficio dal giudice." Sono fatte salve le vigenti disposizioni del codice civile e delle leggi speciali che contengono una disciplina più favorevole per il creditore (art. 11 del decreto). La complessiva disciplina recata dal D.lgs. n. 231/2002, si presenta, pertanto, particolarmente rigorosa, a tutela della tempestività nei pagamenti ai creditori, e deve ritenersi derogabile solo nei limiti strettamente indicati dalle disposizioni del decreto come sopra illustrato.

Si richiama pertanto il Comune al puntuale rispetto delle regole più sopra ricordate in tema di pagamenti, ricordando che la sostanziale incapacità di valutare nel tempo i propri flussi finanziari, ove persista, espone l'ente non solo alle conseguenze risarcitorie nei confronti dei creditori, ma anche alle specifiche sanzioni stabilite dall'ordinamento, palesando altresì un inammissibile condizionamento della capacità di onorare tempestivamente le proprie obbligazioni e di adempiere ai pagamenti, in contrasto quindi con l'esigenza di garantire sia l'agere licere, che il rispetto del "buon andamento" dell'azione amministrativa contemplati dall'art. 97 della Costituzione.

5. Infine, così come già avvenuto in occasione del rendiconto relativo all'esercizio 2014, e all'uopo richiamando la precedente delibera n. 141/2017/PRSP, si osserva che l'Ente non ha rispettato il parametro di deficitarietà n. 7 "Consistenza dei debiti di finanziamento non assistiti da contribuzioni superiore al 150 per cento rispetto alle entrate correnti per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione positivo e superiore al 120 per cento per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo", in quanto l'indicatore risulta pari al 170,06% (residuo debito al 31/12/2015) pari a € 2.780.615,28 – entrate correnti pari a € 1.635.091,43), fermo restando il rispetto del limite di indebitamento di cui all'articolo 204 del T.U.E.L.

L'Amministrazione, ha riferito che dal 2011 il Comune non ha più assunto mutui passivi, con il conseguente calo dell'indebitamento, ridotto al 31.12.2017 a € 2.576.507,49 precisando di prevedere che il parametro di deficitarietà n. 7 sarà rispettato nell'esercizio 2019.

Con riguardo a ciò, il Collegio, avuto riguardo comunque alle considerazioni svolte dall'Ente, rileva che lo sforamento del parametro ministeriale di deficitarietà strutturale n. 7, pur nel pieno rispetto di quanto stabilito dall'art. 204 T.U.E.L., potrebbe determinare una sensibile attenuazione della possibilità per l'Ente di far fronte alle proprie obbligazioni. Sul piano finanziario, tale valutazione trova indiretto riscontro nella mancata scelta di attivarsi sulla componente di spesa corrente che deriva dall'indebitamento.

Il principio in esame viene ad essere declinato in concreto – in ossequio alle prescrizioni del riscritto art. 81 della Cost. - sotto il profilo della verifica e del permanere costante

non solo di un effettivo equilibrio di bilancio ma anche, la sostenibilità dell'indebitamento. Il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174 (recante disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori misure in favore delle zone terremotate nel maggio del 2012) convertito con modificazioni in legge 7 dicembre 2012, n. 213, diviene prima norma di attuazione del nuovo precetto costituzionale, stabilendo nuovi parametri del controllo esterno- scolpiti nel nuovo art. 148 bis del T.U.E.L. - affidato alla Corte dei conti: la cui posizione di supremo garante degli equilibri della finanza pubblica viene rafforzata attraverso l'estensione del controllo a tutte le pubbliche amministrazioni comprese le regioni e gli enti locali. La preoccupazione che venga garantita la sostenibilità dell'indebitamento viene affrontata anche nella legge rinforzata 24 dicembre 2012, n. 243 attuativa del nuovo articolo 81 della Costituzione, recante "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma della Costituzione" (art. 81 riformulato dalla Legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1). L'irregolarità derivante dallo sforamento di uno dei parametri di valutazione della deficitarietà appare, tuttavia, potenzialmente foriera di futuri pregiudizi, atteso, nel caso in specie che l'entità (170,06%) rilevata ben potrebbe incidere in sede di mantenimento degli equilibri di bilancio del Comune e più in generale per una sana gestione finanziaria.

#### **PQM**

la Sezione Regionale di Controllo per il Veneto

- 1. Richiama il Comune di San Pietro di Morubio all'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dall'art. 81 Cost., sono vulnerati nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2015 e al Bilancio di Previsione 2016-2018 svolto da questa Sezione dall'assenza a rendiconto 2015 del fondo per contenzioso, dal mancato rispetto dei criteri normativi per il calcolo del FCDE, dal superamento della soglia parametro di deficitarietà n. 7;
- 2. Raccomanda altresì l'adozione di misure organizzative puntuali per garantire la tempestività dei pagamenti;
- 3. Rileva infine l'avvenuta approvazione del rendiconto in ritardo, con DCC n. 8 del 30 maggio 2016.

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 San Pietro di Morubio.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio dell'8 maggio 2018

Il Magistrato Relatore

Tiziano Tessaro

Il Presidente f.f.

Maria Laura Prislei

Depositata in Segreteria il - 5 SEI. 2018

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

Dott.ssa Raffaella Brandolese

