



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 22 maggio 2018

composta dai Magistrati:

Diana CALACIURA TRAINA	Presidente
Maria Laura PRISLEI	Consigliere
Giampiero PIZZICONI	Consigliere
Tiziano TESSARO	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere relatore
Francesca DIMITA	Primo Referendario
Elisabetta USAI	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 la legge 23 dicembre 2014 n. 190 (legge di stabilità 2015);

VISTA la legge 28 dicembre 2015 n. 208 (legge di stabilità 2016);

VISTA la legge 11 dicembre 2016 n. 232 (legge di stabilità 2017);

VISTA la legge 27 dicembre 2017 n. 205 (legge di stabilità 2018);

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. 14/2017/INPR con la quale questa Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2017 nella quale, in ordine al punto D, relativo al controllo sugli enti locali della regione del Veneto ai sensi legge 23 dicembre 2005 n. 266, art. 1, commi 166, veniva stabilito che: *“...i controlli sugli Enti Locali dovranno essere razionalizzati attraverso la ricomposizione della molteplicità delle attribuzioni assegnate 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”*;

ESAMINATE 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 economico-finanziaria del Comune di Santa Lucia di Piave (TV);

VISTA la nota prot. n. 3887 del 5 aprile 2018, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto integrazioni e chiarimenti al Comune a seguito dell'esame dei questionari;

VISTA la nota di risposta dell'ente prot. n. 4374 del 12 aprile 2018, acquisita al protocollo Cdc n. 4276 in pari data, nonché la nota di integrazione del 18 maggio 2018, acquisita al prot. Cdc n. 5310 in pari data;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 26/2018 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Consigliere Amedeo Bianchi

FATTO E DIRITTO

L'art. 1, commi 166 e 167, della legge n. 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 decreto lgs. n. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del decreto l. n. 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, 6° 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 decreto lgs. n. 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. n. 1/2012, di modifica dell'art. 81, comma 6, della Costituzione, a cui è stata data attuazione con la legge n. 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.

In altri termini, qualora le irregolarità ravvisate dalla Sezione Regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, l'attività di controllo sui bilanci da parte della Corte suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili di minor gravità o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun ente.

Tutto ciò premesso ed entrando nel merito delle criticità riscontrate, a seguito dell'esame delle relazioni a cura dell'Organo di revisione, con riferimento al Rendiconto 2015 e al Bilancio di Previsione 2016/2018 del Comune di Santa Lucia di Piave (TV), che hanno richiesto uno specifico approfondimento istruttorio sfociato nell'apposita richiesta di chiarimenti ed integrazioni alla quale è stato fornito puntuale riscontro, la Sezione, pur tenendo in debita considerazione quanto rappresentato e precisato dall'Ente, deve, al fine di prevenire potenziali gravi pregiudizi e danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, richiamare l'attenzione dell'Ente sulle criticità riscontrate e sulle conseguenziali osservazioni e raccomandazioni di seguito rappresentate:

Ritardo nell'approvazione del rendiconto

Il Rendiconto relativo all'esercizio 2015 è stato approvato in data 23 maggio 2016, non in conformità all'art. 227, comma 2, del TUEL.

La Sezione evidenzia che, pur non trattandosi di un ritardo sostanziale, la mancata approvazione del rendiconto entro i termini di legge causa, in virtù dell'articolo 227,

comma 2 bis del TUEL, l'attivazione della procedura prevista dall'articolo 141, comma 2, dello stesso Testo Unico.

Il Collegio sottolinea che l'approvazione del rendiconto costituisce un adempimento di estrema rilevanza nell'ambito della gestione amministrativa e contabile dell'ente locale. Il rendiconto della gestione non può essere considerato, in nessun caso, un mero adempimento, anzi esso rappresenta un momento essenziale, quello che dà avvio alla fase della verifica dei risultati finalizzandone l'attività al controllo di gestione. E' proprio tale attività, infatti, che consente, attraverso il processo c.d. di pianificazione e controllo, in grado di recuperare informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici, di valutare gli eventuali scostamenti analizzandone le ragioni. Ciò è pure rinvenibile nelle disposizioni contenute negli artt. 186 e 187 del TUEL, che individuano nell'approvazione del rendiconto il momento formale di definizione della consistenza quantitativa e qualitativa dell'avanzo, legittimandone l'utilizzo alle casistiche specificamente indicate e entro i limiti stabiliti dalla stessa norma.

Fondo crediti di dubbia esigibilità

La Sezione, rilevato che non risultava effettuato alcun accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), alla data del 31 dicembre 2015, ha chiesto all'Ente di illustrare analiticamente il calcolo effettuato per la determinazione del FCDE e di inviare un'apposita attestazione di congruità del fondo medesimo da parte dell'Organo di revisione.

L'Ente, nel fornire la richiesta attestazione di congruità del FCDE rilasciata dall'Organo di revisione, ha illustrato i criteri adottati per il calcolo del fondo in questione. In particolare, in sede di bilancio di previsione dell'esercizio 2015 *"l'ente ha applicato un criterio molto prudentiale, non limitandosi a circoscrivere il calcolo alle sole entrate di "dubbia esigibilità" ma ha applicato il metodo di calcolo di cui all'allegato 4.2 del Dlgs. n. 118/2011, a tutte le entrate, con la sola esclusione, prevista dalla norma, dei crediti verso altre amministrazioni pubbliche"*. Dal calcolo è emerso un fondo complessivo medio annuo di € 35.000,00, la cui allocazione "graduata" in bilancio ha determinato stanziamenti di spesa pari a € 20.000,00 nel 2015, a € 27.000,00 nel 2016 ed a € 35.000,00 nel 2017. In sede di rendiconto, *"tenuto conto che il 2015 è stato il primo anno di introduzione del F.C.D.E., ed in presenza di interpretazioni legislative non sempre chiare in fase di prima applicazione, l'importo dello stanziamento previsto inizialmente in bilancio, si è rilevato, a posteriori, un valore ampiamente superiore alle reali necessità dell'ente; soprattutto una volta chiarito che l'accantonamento al F.C.D.E. riguarda esclusivamente le entrate "di dubbia esigibilità" e non tutte le entrate. Pertanto, in sede di rendiconto 2015, e come specificatamente riportato nella relazione illustrativa della Giunta Comunale, dal calcolo della media delle percentuali delle riscossioni degli ultimi cinque anni (2011-2015), ...il valore finale dell'importo del fondo da accantonare è pari a zero/00 euro in quanto l'importo dei residui attivi totali al 31.12.2015 da riportare all'esercizio successivo, riferito alle suddette categorie di entrata, rappresenta un importo poco significativo (€ 2.367,15) che si riduce ulteriormente applicando la percentuale del non riscosso, pari all'8,18% (€ 193,63)"*.

La Sezione, nel prendere atto della risposta fornita circa la determinazione del fondo e della dichiarazione di congruità rilasciata da parte dell'Organo di revisione, rileva, tuttavia, che nel calcolo del FCDE, in sede di rendiconto, non è stato tenuto conto del credito residuo nei confronti del concessionario AIPA spa, pari a € 47.957,26, contro il quale, il Comune di Santa Lucia di Piave, in data 21/12/2015, ha deliberato di agire in giudizio mediante proposizione di un ricorso per decreto ingiuntivo in quanto inadempiente agli obblighi contrattualmente determinati. Tale credito non è stato considerato nella determinazione del FCDE in quanto *“sono stati cancellati gli accertamenti dell'entrata riferiti al contenzioso in essere, fermo restando che il costante monitoraggio dei flussi di tutte le entrate e di tutte le spese, sostanziale oltre che formale, ha consentito di garantire, sempre e comunque, tutti gli equilibri finanziari, fin dall'inizio dell'emergere della suddetta situazione.”*

A tal proposito va evidenziato che, seppure la contabilizzazione adottata dall'Ente risulta neutra ai fini della rappresentazione degli equilibri di bilancio e della determinazione del risultato di amministrazione, tuttavia la cancellazione dal bilancio di accertamenti di entrate di dubbia e difficile esazione in alternativa all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, non può ritenersi una operazione corretta, secondo il principio contabile della competenza finanziaria potenziato.

La Sezione, pertanto, in questa sede, ritiene opportuno rammentare che l'adeguatezza del FCDE costituisce una componente fondamentale nella costruzione di un equilibrio di bilancio stabile e duraturo. Infatti, laddove una parte delle risorse destinate a sostenere le spese programmate dall'Ente siano di incerta realizzazione, deve operare un meccanismo di garanzia, costituito appunto dall'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità di una parte del risultato di amministrazione in misura adeguata e proporzionale, affinché l'eventuale mancata riscossione di parte delle entrate e la necessità di dare corso alle spese che le entrate non conseguite avrebbero dovuto fronteggiare, non determini scoperture e, dunque, squilibri della gestione. Fermo restando, quindi, la scelta tra i vari metodi di quantificazione dell'accantonamento, che è rimessa al singolo ente nell'ambito della predisposizione e della gestione del bilancio di esercizio, ciò che rileva è che il Fondo crediti di dubbia esigibilità venga determinato, nel suo ammontare, in modo da soddisfare la suddetta esigenza di garanzia non soltanto in senso formale, attraverso il rispetto delle disposizioni che disciplinano la costituzione del Fondo e le modalità di accantonamento, ma anche in senso sostanziale, attraverso la effettiva parametrizzazione dell'accantonamento medesimo alla prevedibile incertezza di riscossione delle entrate a disposizione dell'Ente.

Rilascio di garanzia fidejussoria e mancato accantonamento al fondo rischi

Dal questionario sul rendiconto dell'esercizio 2015, è emerso che il Comune ha rilasciato garanzie in favore dell'Azienda speciale Santa Lucia fiere. Trattasi, in particolare, della fidejussione rilasciata a garanzia di un mutuo di € 680.000,00 assunto a parziale copertura della spesa per lavori di ristrutturazione e sistemazione dell'area fieristica “ex filanda Ancilotto”. A fronte dell'eventuale escussione di detta fidejussione, non risultava costituito alcun accantonamento nel bilancio del Comune.

In risposta al rilievo formulato dalla Sezione, in particolare con riferimento alla mancata

costituzione dell'accantonamento a garanzia, l'Ente precisava che: *“Nel rispetto del Principio di prudenza, il Comune provvede annualmente, e per tutto il periodo dell'ammortamento del mutuo di cui alla tabella 2.5.2.1 del questionario, all'accantonamento di garanzia avendo deliberato l'erogazione di un contributo annuale in favore dell'Azienda Speciale Santa Lucia Fiere a totale copertura delle rate in scadenza di anno in anno (come evidenziato annualmente nelle relazioni allegate al bilancio di previsione e nel DUP).”*.

In merito alla fideiussione rilasciata dall'Ente, sebbene per importi complessivamente contenuti e nel rispetto della capacità di indebitamento, questa Sezione ritiene opportuno ribadire i principi di diritto richiamati dalla Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 30/SEZAUT/2015/QMIG, di seguito riportati: *“La concessione di garanzie da parte degli enti territoriali incide sulla capacità di indebitamento degli stessi enti e soggiace ai limiti imposti dall'art. 119, comma 6, Cost., secondo cui il ricorso all'indebitamento si giustifica esclusivamente per il finanziamento di spese di investimento. Trattandosi di operazione correlata alla realizzazione di investimenti, si applica il principio 4.152 del SEC 2010, i cui contenuti sono trasfusi nell'art. 3, commi 17 e 18, l. n. 350/2003. Per gli enti locali tali regole sono declinate dall'art. 207, d.lgs. n. 267/2000. I soggetti destinatari del rilascio di garanzie devono essere individuati con riguardo alla finalità degli investimenti finanziati, che devono rientrare necessariamente fra le tipologie di cui all'art. 3, comma 18, l. n. 350/2003, secondo la nozione di investimento per l'ente territoriale che fornisce la garanzia, indipendentemente dal possesso, da parte degli organismi a partecipazione pubblica, dei requisiti dell'in house providing oppure dalla loro inclusione nell'elenco ISTAT. Posto che le garanzie prestate concorrono al limite di indebitamento di cui all'art. 62, comma 6, d.lgs. n. 118/2011, la proficuità deve considerarsi caratteristica essenziale dell'investimento, per cui il rilascio di garanzie può essere effettuato in presenza di determinate condizioni, essenzialmente riconducibili all'acquisizione di un nuovo corrispondente valore al patrimonio dell'ente che lo effettua. Il divieto di rilascio di garanzie a favore di società partecipate non quotate con perdite reiterate per tre esercizi consecutivi (art. 6, comma 19, d.l. n. 78/2010) costituisce una forma di applicazione concreta dei predetti principi, validi per la generalità degli enti territoriali. L'esclusione dal calcolo dei limiti di indebitamento delle rate sulle garanzie prestate dagli enti territoriali è consentita, nel rispetto della normativa prevista dall'art. 62, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011, soltanto nelle ipotesi di accantonamento dell'intero importo del debito garantito affinché, nel rispetto del principio della prudenza, sia realizzata un'idonea copertura degli oneri conseguenti all'eventuale escussione del debito per il quale è concessa la garanzia”*. Per quanto riguarda quest'ultimo punto, va evidenziato quanto precisato dalla stessa Sezione delle Autonomie, con la medesima delibera soprarichiamata: *“Né può reputarsi equiparabile all'accantonamento dell'intero importo del debito garantito l'ipotesi dell'assegnazione, in favore di soggetti ai quali sia rilasciata una garanzia, di contributi in annualità impegnati in bilancio in misura corrispondente alle singole rate di ammortamento del debito posto che, in caso di insolvenza, l'Ente potrebbe essere tenuto al pagamento del residuo debito per un importo ben più elevato rispetto al contributo in annualità.”*

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze delle relazioni rese dall'Organo di revisione, esaminati i questionari sul Rendiconto per l'esercizio 2015 e sul Bilancio di Previsione 2016/2018 del Comune di Santa Lucia di Piave(TV), nel concludere l'esame ex art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005:

- invita l'Amministrazione al rigoroso rispetto del termine di approvazione del rendiconto fissato dall'art. 227 del TUEL;
- richiama il Comune sulla necessità di monitorare costantemente l'adeguatezza del Fondo crediti dubbia esigibilità, sia in corso d'esercizio, che in sede di approvazione del rendiconto di gestione, in conformità dei principi contabili vigenti;
- raccomanda all'Amministrazione la verifica del rispetto dei principi richiamati in parte motiva relativamente all'operazione di rilascio della garanzia fidejussoria a favore dell'Azienda speciale Santa Lucia fiere.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013 n. 33.

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa, a cura del Direttore della segreteria, al Sindaco, al Consiglio Comunale, al Segretario Comunale, nonché al Revisore dei conti del Comune di Santa Lucia di Piave (TV) per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 22 maggio 2018.

IL MAGISTRATO RELATORE

F.to Amedeo Bianchi

IL PRESIDENTE

F.to Diana Calaciura Traina

Depositata in Segreteria il 5 febbraio 2019

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

F.to Dott.ssa Letizia Rossini