



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

Nell'adunanza del 29 novembre 2016, composta da:

Dott. Giampiero PIZZICONI Presidente f.f.,
Dott. Tiziano TESSARO Primo Referendario, relatore
Dott.ssa 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 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 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014);

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) e le annesse appendici, 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., 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 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";

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2014, redatta dall'organo di revisione del Comune di Oppeano sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra indicata;

VISTA la nota in data 27 ottobre 2016 prot. n. 8526 con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire dall'Amministrazione comunale con nota del 16 novembre 2016 prot. n. 18908 (acquisita al prot. C.d.C. n. 8658 del 16 novembre 2016), nonché la separata nota del Revisore del 16 novembre 2016 prot. n. 18907 (acquisita al prot. C.d.C. n. 8657 del 16 novembre 2016);

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 56/2016, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione per la pronuncia specifica ex art 1, commi 166 e seguenti, della L.266/2015;

UDITO il magistrato relatore, dott. Tiziano Tessaro

FATTO E DIRITTO

1. La funzione di controllo sugli equilibri di bilancio spettante alla Corte dei conti è stata espressamente estesa a tutti gli enti territoriali dall'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, in relazione al patto di stabilità interno e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Più specificatamente, in relazione ai controlli sugli enti locali e sugli enti del Servizio sanitario nazionale, l'articolo 1, commi da 166 a 172, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha attribuito alla Corte dei conti un controllo diretto sui bilanci anche attraverso i revisori dei conti, nei confronti dei quali vengono emanate apposite linee-guida (art. 1, comma 167, della legge n. 266 del 2005). Tale controllo è dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento degli enti territoriali, la sana gestione finanziaria, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento previsto dall'art. 119, comma 6, della Costituzione.

La giurisprudenza della Corte Costituzionale ha altresì chiarito che

il sindacato della Corte dei conti sui bilanci preventivi e consuntivi di ciascun ente locale assume i caratteri dell'obbligatorietà, capillarità e generalità, ascrivibile alla categoria del <riesame di legalità e regolarità di tipo complementare al controllo sulla gestione amministrativa> (sentenza n. 179 del 2007).

La centralità e la necessità di tale ruolo è stata ulteriormente confermata dal potenziamento dei controlli che il legislatore ha voluto delineare con le misure introdotte dal d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Infine, l'art. 148-bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del surrichiamato d.l. 174, ha rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali, ai fini della verifica degli equilibri di bilancio, in esito ai quali - in caso di mancato adeguamento dell'ente locale alle pronunce di accertamento di irregolarità contabili o di eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica - è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

Dal quadro normativo sopra ricostruito - che ha esteso a tutto il territorio nazionale i controlli sugli enti locali e sugli enti del Servizio sanitario nazionale ai fini del rispetto del patto di stabilità interno e degli equilibri della finanza pubblica, configurando un sindacato generale ed obbligatorio sui bilanci preventivi e consuntivi di ciascun ente locale - e dalla richiamata giurisprudenza della Corte Costituzionale, consegue che l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, che si collocano pertanto "su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa" perché servono a garantire una vigilanza indipendente sugli "obiettivi di finanza pubblica" e a tutelare "l'unità economica della Repubblica" (Corte costituzionale, sentenza n. 60/2013) e si pongono in una prospettiva non più statica - come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità - ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte Costituzionale, sentenze n. 198 del 2012, n. 179 del 2007 e n. 267 del 2006).

Per questi motivi, il sindacato di legittimità e regolarità sui bilanci dei singoli enti locali, esercitato dalle Sezioni regionali di controllo,

risulta strumentale alla verifica degli esiti di conformità ai vincoli comunitari e nazionali dei bilanci degli enti locali dell'intero territorio nazionale ed è diretto a rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati, la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell'ente, in modo tale che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni che ritengono più opportune.

Da quanto prospettato emerge ancora una volta l'importanza che il legislatore assegna al valore dell'effettivo equilibrio di bilancio, presente e futuro, in relazione agli eventi potenzialmente lesivi e a quelli che si concretizzano in fenomeni dissolutori dell'integrità stessa del bilancio degli enti. Di tal che, il sindacato della Corte dei conti seppur incidente sulle risultanze di una specifica gestione (nel caso della presente deliberazione quella riferita al 2013) non può non assumere un assetto "dinamico" estendendosi anche agli esercizi successivi, mediante apposite richieste istruttorie tese alla conoscenza della situazione gestionale degli esercizi che seguono a quello oggetto di analisi.

Tale aspetto del controllo è finalizzato, proprio nell'ottica del modello delineato dal legislatore, a poter intervenire in un ambito di prospettiva al fine di salvaguardare non tanto gli equilibri che possono essere stati compromessi nelle gestioni precedenti ma, quelli presenti e futuri, la cui tutela rientra primariamente nei compiti della Corte dei conti come garante degli equilibri di finanza pubblica (sul punto confronta questa sezione deliberazioni di indirizzo n. 903/2012/INPR e n.182/2013/INPR). Di tal che, l'attenzione della Sezione finalizzata al conseguimento dell'obiettivo sopra richiamato dovrà anche indirizzarsi, nell'ottica di un controllo sugli equilibri di bilancio "a scorrimento", verso fenomeni gestionali, come anche segnalati dall'amministrazione nelle risposte istruttorie, riferiti ad esercizi finanziari successivi rispetto a quello oggetto di indagine al fine di far emergere quelle criticità in grado di incidere negativamente sugli equilibri di bilancio dell'ente locale, presenti e futuri. Depone del resto in tal senso la formulazione letterale dell'art. 148 bis del TUEL a mente del quale Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n.266, per la 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.

All'esito di tale verifica sul rendiconto dell'esercizio tale da

pregiudicare gli equilibri dell'esercizio corrente, è d'obbligo per l'Ente l'adozione dei 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: a conferma cioè del valore dinamico dell'equilibrio di bilancio (Corte cost, n.40/2014), in una prospettiva non più statica, ma che invece consenta di scrutinare la sana gestione dell'ente nei vari cicli di bilancio valutando nel contempo la necessaria continuità dell'azione amministrativa.

Uno specifico approfondimento è stato svolto, sulla scorta delle indicazioni ermeneutiche fornite dalla Sezione Autonomie, oltreché sulle operazioni di razionalizzazione delle partecipazioni societarie contemplate dalla legge 190/2014 (e ora previste, con diverse scadenze e contenuti, dal D Lgs 175/2016), sulle modalità con le quali l'Ente ha realizzato la fondamentale operazione propedeutica all'applicazione dei nuovi principi dell'armonizzazione contabile (primo, fra tutti, il principio della competenza finanziaria potenziata) rappresentata dal riaccertamento straordinario dei residui. Il tutto, peraltro, senza tralasciare l'esame accurato delle risultanze dei questionari approvati dalla Sezione Autonomie in ossequio all'art. 1, comma 166, della legge 266/2005, e redatti dall'organo di revisione, che ha quindi imposto il necessario approfondimento istruttorio effettuato dalla Sezione e sfociato nelle specifiche note, ricordate in premessa, per la rilevazione delle criticità gestionali.

2. 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, relazione sul rendiconto 2014, e dai dati in possesso di questa Corte, sono emerse le criticità seguenti.

Una prima significativa criticità è emersa in relazione alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui, con riferimento alle quali la Sezione evidenzia i seguenti elementi.

In particolare, il riaccertamento ha determinato un risultato di amministrazione pari a -€ 757.889,94 (l'avanzo risultante dal rendiconto 2014 era stato pari ad € 110.235,52 - senza alcuna quota disponibile), risultato aggravato dall'accantonamento del FCDE (quantificato in € 341.629,55) e che non ha permesso l'apposizione di

alcun vincolo, neppure per investimenti, generando un disavanzo complessivo di -€ 1.099.519,49.

Tale risultato derivava sostanzialmente dalla cancellazione di residui attivi non reimputabili per € 1.598.483,40, tutti afferenti al titolo IV, a fronte di eliminazione di residui passivi non reimputabili per € 730.357,94 (€ 37.960,32 del titolo I ed € 692.397,62 del titolo II). Ancora, in sede di riaccertamento ordinario al 31/12/2014 erano stati stralciati residui attivi per € 5.801.323,51 (€ 137.056,12 di parte corrente ed € 5.651.614,60 di parte capitale) a fronte dell'eliminazione di residui passivi per € 5.144.760,06 (€ 77.676,28 di parte corrente ed € 5.059.510,65 di parte capitale).

In esito all'istruttoria svolta è emerso che il Comune di Oppeano ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui con delibera n. 63 del 9/6/2015. Come noto, tale operazione si è resa necessaria sulla base del disposto normativo di cui all'art. 3, comma 7, del d.lgs. 118 del 2011 che prevede: *“ Al fine di adeguare i residui attivi e passivi risultanti al 1° gennaio 2015 al principio generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato n. 1, le amministrazioni pubbliche di cui al comma 1, con delibera di Giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario, provvedono, contestualmente all'approva-zione del rendiconto 2014, al riaccertamento straordinario dei residui, consistente: a)nella cancellazione dei propri residui attivi e passivi, cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015. Non sono cancellati i residui delle regioni derivanti dal perimetro sanitario cui si applica il titolo secondo e i residui passivi finanziati da debito autorizzato e non contratto. Per ciascun residuo eliminato in quanto non scaduto sono indicati gli esercizi nei quali l'obbligazione diviene esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. Per ciascun residuo passivo eliminato in quanto non correlato ad obbligazioni giuridicamente perfezionate, è indicata la natura della fonte di copertura; b) nella conseguente determinazione del fondo pluriennale vincolato da iscrivere in entrata del bilancio dell'esercizio 2015, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi eliminati ai sensi della lettera a), se positiva, e nella rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 a seguito del riaccertamento dei residui di cui alla lettera a); c) nella variazione del bilancio di previsione annuale 2015 autorizzatorio, del bilancio pluriennale 2015-2017 autorizzatorio e del bilancio di previsione finanziario 2015-2017 predisposto con funzione conoscitiva, in considerazione della cancellazione dei residui di cui alla lettera a). In particolare gli stanziamenti di entrata e di spesa degli esercizi 2015, 2016 e 2017 sono adeguati per consentire la reimputazione dei residui cancellati e l'aggiornamento degli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato; d) nella reimputazione delle entrate e delle spese cancellate in attuazione della lettera a), a ciascuno*

degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. La copertura finanziaria delle spese reimpegnate cui non corrispondono entrate riaccertate nel medesimo esercizio è costituita dal fondo pluriennale vincolato, salvi i casi di disavanzo tecnico di cui al comma 13; e) nell'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, rideterminato in attuazione di quanto previsto dalla lettera b), al fondo crediti di dubbia esigibilità. L'importo del fondo è determinato secondo i criteri indicati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4.2. Tale vincolo di destinazione opera anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo (disavanzo di amministrazione)".

Il principio contabile generale n. 16 della competenza finanziaria, cd. "potenziata", prevede che le obbligazioni siano registrate quando l'obbligazione sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile. Pertanto, mediante l'attività di riaccertamento straordinario, l'Ente può individuare quei residui che, se pur corrispondendo ad obbligazioni perfezionate, non sono esigibili nell'esercizio in cui tali obbligazioni sono sorte (come previsto dal previgente sistema contabile), bensì in esercizi successivi in cui tali impegni vanno registrati nelle corrispondenti scritture contabili.

Va rammentato (Sezione delle Autonomie n. 4/SEZAUT/2015/INPR) che *"Un corretto riaccertamento straordinario dei residui – dal lato sia delle entrate che delle spese – e l'istituzione di un "idoneo" Fondo crediti di dubbia esigibilità, costituiscono strumenti basilari per la partenza della nuova contabilità e per la salvaguardia dell'equilibrio unitario della finanza pubblica, che trova nei novellati artt. 81, 97, 117 e 119 Cost. il parametro cui deve informarsi l'attuazione della predetta disciplina (in tal senso, cfr. C. cost., sentenza n. 88 del 2014)".* Purtuttavia, non va sottaciuto che il principio contabile 9.3 dispone che *"al fine di evitare comportamenti opportunistici, non è possibile effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni"*. Al riguardo, si evidenzia che la Sezione Autonomie ha ribadito che *"l'operazione è straordinaria, non frazionabile e non ripetibile"* (Sez. Autonomie n. 4/2015).

A seguito dell'analisi del questionario (ed, in particolare del quadro 1.5.1), è emerso che l'avanzo di amministrazione conseguito all'esito dell'esercizio 2014 (pari, complessivamente, ad euro 110.235,52) non copre le componenti vincolate, accantonate e destinate, ossia la parte non disponibile.

A norma dell'art. 187, 1° comma, del TUEL, ove il risultato di amministrazione sia incapiente nei termini anzidetti, *"l'ente è in disavanzo di amministrazione"* e deve iscrivere tale disavanzo *"come*

posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188".

Nella specie, il disavanzo di amministrazione, calcolato per effetto dell'applicazione delle quote accantonate e vincolate, da appostare al bilancio di previsione 2015, è risultato pari ad euro - 1.099.519,49.

L'ente, come risulta dalla istruttoria, si è avvalso della facoltà concessa dall'art. 3, commi 15 e 16, del D.lgs. n. 118/2011. In base a tale decreto, recante la nuova disciplina contabile, in vigore dal 1° gennaio 2015, *"l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato a seguito dell'attuazione del comma 7 e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è ripianato in non più di 30 esercizi a quote costanti. In attesa del decreto ((...)) di cui al comma 15, sono definiti criteri e modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione di cui al periodo precedente, attraverso un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata"*.

La norma, infatti, riguarda il disavanzo che si genera solo per effetto dell'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio, del principio della competenza finanziaria potenziata e del nuovo sistema di accantonamento a garanzia della dubbia esigibilità dei crediti (FCDDDE). Diversamente, l'obbligo di procedere alla puntuale eliminazione dei residui dubbi e ed inesigibili e di motivare il mantenimento dei residui in generale sussiste già con riferimento all'art. 228 TUEL.

Orbene, nell'ambito del quadro normativo appena descritto, occorre verificare la ricorrenza dei presupposti in esso previsti ai fini del ripianamento sul lungo periodo del disavanzo c.d. tecnico, come pure il rispetto delle condizioni a tal fine imposte nella quantificazione dell'importo da coprire nei termini anzi detti, in deroga alle modalità e, soprattutto, ai tempi di copertura contemplati dal T.U. EE.LL., in particolare, dall'art. 187, 1° comma, applicabile dall'esercizio 2015. Quest'ultima disposizione, infatti, prevede che ove *"il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188"*, il quale, a sua volta, dispone che esso possa essere ripianato anche *"negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio"*.

Per tutto quanto sopra, la Sezione, giuste le perplessità sul mantenimento delle citate poste negli esercizi precedenti, chiedeva idonea e dettagliata separata relazione in merito, a firma dell'Organo di revisione, al fine di dimostrare che i crediti cancellati in sede di riaccertamento straordinario fossero connotati dei requisiti di esigibilità fino al momento del loro stralcio e per escludere l'improprio trasporto negli anni di dette poste, operazione che avrebbe consentito di beneficiare della ripartizione trentennale dell'extradeficit così generato.

In risposta, l'Organo di revisione ha evidenziato che l'Amministrazione ha approvato le risultanze del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi di cui all'art. 3, commi 7, 8 e 9 del D. Lgs 118/2011, con provvedimento di G.C. n. 63 del 9/6/2015. Essa ha rideterminato, quindi, il risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, in considerazione dell'importo riaccertato dei residui attivi e passivi, in Euro - 757.889,94 oltre ad Euro 341.629,55 per accantonamento FCDE, e quindi complessivamente Euro - 1.099.519,49.

Ha precisato che i residui attivi cancellati nell'operazione di riaccertamento straordinario per complessivi euro 1.598.483,40 si riferiscono a:

- Euro 217.040,00 proventi da alienazione aree/lotti assegnati a privati dalla Giunta Comunale;
- Euro 150.000,00 contributo concesso (a rendicontazione) dalla Fondazione Cariverona per lavori scuola dell'infanzia e asilo nido;
- Euro 791.443,40 contributo regionale (a rendicontazione) per lavori edilizia scolastica-scuola materna;
- Euro 440.000,00 contributo da privati per opere pubbliche, a seguito convenzione per adeguamento alla variante al piano di area quadrante Europa garantito da polizza fidejussoria a pronta escussione.

L'Organo di revisione ha aggiunto che *“In merito ad ulteriore approfondimento, si evidenzia che per parte dei lotti assegnati a privati (per Euro 140.000,00 circa), vi è stata in seguito la rinuncia all'acquisto. Altresì, per Euro 241.443,40 relativo al contributo regionale per la scuola materna, l'Amministrazione era intenzionata a richiedere ulteriore proroga alla Regione per l'erogazione ma, considerata la scadenza di bilancio, non è stato concesso ulteriore differimento dei termini.*

Per quanto sopra, per importi parziali di tali somme sussisteva pertanto non completamente il requisito di esigibilità degli stessi ed in sede di riaccertamento straordinario dei residui, anche alla luce del nuovo principio di competenza finanziaria contenuto nell'allegato 1 al D.lgs. 118/2011 che dispone “tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata,

con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza", i crediti sono stati stralciati considerata la stesura del nuovo programma in merito alle opere pubbliche fatto dall'Ente".

Nella relazione era stato anche sottolineato che "L'Ente fra l'altro aveva effettuato un corposo riaccertamento ordinario, non senza problemi, con un cospicuo stralcio di residui attivi e passivi, con un lavoro complesso di riverifica di una notevole quantità di capitoli, con l'esame della documentazione relativa, l'analisi delle varie fattispecie che consentivano il loro mantenimento o la necessità del loro stralcio".

Dall'esame degli atti e sulla scorta delle dichiarazioni rese dai revisori dell'ente, non sembrerebbero quindi sussistere pienamente i presupposti per il ricorso alla più favorevole modalità di ripianamento disciplinata dall' art. 3, comma 17, del D.lgs. n. 118/2011 da parte del comune di Oppeano. La relazione sopra riportata dell'organo di revisione rende evidente infatti che l'Ente procede con netto ritardo a prendere atto della inesigibilità di fatto di residui anziani, con evidenti lacune della fase del riaccertamento ordinario ai sensi dell'art. 228 TUEL. Come è noto, il mantenimento in bilancio di residui attivi da cancellare (così come la cancellazione di residui passivi da conservare) inficia radicalmente l'attendibilità generale del bilancio e l'effettività del risultato di amministrazione. A questi fini, il Legislatore conferisce centralità al riaccertamento ordinario dei residui (art. 228, comma 3; principio contabile del 2009 n. 2, punti 75 e ss.), operazione da effettuare separatamente, per i residui attivi (art. 189 TUEL) e per i residui passivi (art. 190 TUEL) ed espressione del principio di veridicità del bilancio e del suo rendiconto (artt. 151, 153, comma 4, e 162 TUEL).

L'organo di revisione nella relazione prodotta a questa Sezione sottolineava infatti quanto segue: *"L'imputazione delle altre operazioni nel riaccertamento straordinario dei residui sono pertanto state caratterizzate da condizioni di incertezza connesse per la maggior parte dell'importo dei residui attivi stralciati, a decisioni che l'amministrazione aveva intenzione di assumere, in particolare relative al programma delle opere pubbliche, e non per l'intenzione dell'amministrazione di beneficiare della ripartizione trentennale dell'extradeficit.*

Infatti, fin da subito, l'intenzione dell'amministrazione era di coprire quanto prima il disavanzo, e con provvedimento consiliare n. 37 del 23/7/2015 viene individuato, ai sensi dell'art. 3, comma 16, del D.lgs. 118/2011 e dell'art. 2 del D.M. 2/4/2015, il ripiano del disavanzo di cui sopra mediante applicazione al bilancio di previsione di quote annuali dell'importo di Euro 109.951,95 per un arco temporale di 10 anni.

In applicazione di quanto sopra esposto, l'Amministrazione ha dato concreta attuazione a tale impostazione, riducendo in maniera corporosa, per l'importo di € 540.494,72 il predetto disavanzo, già nell'anno 2015. E' pure intenzione di codesta amministrazione di proporre una variazione consiliare da effettuare entro il prossimo 30/11, a seguito di una attenta

disamina dell'andamento della gestione dei residui e della gestione di competenza 2016.

Dalle risultanze attuali, seppur con qualche dato ancora provvisorio dell'anno 2016, si presume di recuperare pressoché totalmente tale disavanzo.

L'importante attività di controllo tributaria effettuata negli ultimi due esercizi, unitamente ai proventi derivanti da concessioni edilizie, già di fatto certe in base alla documentazione in possesso dell'Amministrazione, unite con la vendita di aree edificabili, ha accorciato in maniera significativa l'arco temporale di rientro dell'extradeficit generato.

Considerato quanto su esposto e per quanto gli atti ci consentono di prevedere, la copertura del disavanzo verrebbe attuata sostanzialmente nel triennio successivo alla sua formazione, evitando anche di superare la durata della consiliatura in corso”.

La Sezione osserva al riguardo che è proprio l'operazione di riaccertamento straordinario a far emergere, del caso, o determinare la formazione di un “disavanzo tecnico” (paragrafo 9.3 del Principio contabile applicato 4.2 allegato ai decreti di cui all'art. 3 del D.lgs. 118/2011). Esso è rappresentato nelle righe denominate “Quota spese reimpegnate eccedente rispetto al FPV di entrata e alle entrate riaccertate” dell'allegato n. 5/1 al predetto decreto, come è nel caso del comune di Oppeano. Solo in relazione a tale disavanzo vale la regola di cui all'art. 3, commi 15 e 16, del D.lgs. n. 118/2011. In base a tale decreto, recante la nuova disciplina contabile, in vigore dal 1° gennaio 2015, “l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato a seguito dell'attuazione del comma 7 e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è ripianato in non più di 30 esercizi a quote costanti. In attesa del decreto ((...)) di cui al comma 15, sono definiti criteri e modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione di cui al periodo precedente, attraverso un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata”.

La norma, infatti, riguarda il disavanzo che si genera solo per effetto dell'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio, del principio della competenza finanziaria potenziata e del nuovo sistema di accantonamento a garanzia della dubbia esigibilità dei crediti (FCDDE). Diversamente, l'obbligo di procedere alla puntuale eliminazione dei residui dubbi e ed inesigibili e di motivare il mantenimento dei residui in generale sussiste già con riferimento all'art. 228 TUEL.

La Sezione sottolinea al riguardo che la norma più sopra citata invocata dal comune, in una interpretazione costituzionalmente orientata, non può che essere circoscritta al solo disavanzo tecnico

che si genera per effetto dell'applicazione, a decorrere dal 1° gennaio, del principio della competenza finanziaria potenziata e del nuovo sistema di accantonamento a garanzia della dubbia esigibilità dei crediti, ma non per i disavanzi sostanziali occultati, per crediti privi, in modo acclarato, di un titolo giuridico o comunque affetti da un tasso di riscossione talmente critico da rendere tale titolo ineffettivo.

Posto quindi che il riaccertamento ordinario relativo agli esercizi precedenti, fino a quello del 2014, segue le precedenti regole - in virtù delle quali l'ente è tenuto a stralciare i residui inesigibili e quelli di dubbia esigibilità (i quali devono essere portati al conto del patrimonio), e gli eventuali disavanzi della gestione residui dovranno essere ripianati con le regole ordinarie vigenti, ove necessario (art. 194; art. 243-bis; art. 244 TUEL)-, non è corretto andare a ripianare detti debiti spalmandoli all'interno del più favorevole regime trentennale - che rimane straordinario - consentito dalla norma dell'art. 3 dlgs commi 15 e 16 118/2011 sopra citata.

Diversamente opinando - ammettendo cioè che l'ente possa legittimamente procrastinare la verifica dell'esistenza del credito e del debito pregresso e il suo riaccertamento al c.d. riaccertamento straordinario (che invece riguarda solo l'esigibilità di detti crediti, e quindi il quomodo e non l'an) - l'Ente trasformerebbe il disavanzo sostanziale, occultato negli esercizi precedenti, in "disavanzo tecnico": con ciò violando certamente il canone dell'art. 81 della Costituzione e dell'equilibrio dinamico di bilancio e diluendo impropriamente nei fatti un "disavanzo sostanziale" in un disavanzo tecnico, confondendone le relative grandezze che il legislatore -per il diverso regime sopra descritto- vuole tenere ben distinte, alterando nel contempo la rappresentazione contabile e violando tra gli altri i principi di veridicità e annualità del bilancio. Come è noto, il mantenimento in bilancio di residui attivi da cancellare (così come la cancellazione di residui passivi da conservare) inficia radicalmente l'attendibilità generale del bilancio e l'effettività del risultato di amministrazione.

Ma, in tal modo, si determinerebbero ingiustificate disparità di trattamento, ad esempio, tra un Comune che, correttamente operando il riaccertamento, o semplicemente perché si trova in situazione di disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio 2014, ricorre alla procedura di riequilibrio e un Comune che, in situazione di disavanzo sostanziale, per mezzo del riaccertamento dissimula la propria situazione finanziaria ripianandola in trent'anni. In tal modo viene meno anche la corretta imputazione della responsabilità finanziaria ed amministrativa di ciascun esercizio finanziario e di coloro che a livello di governo e di

amministrazione hanno operato in modo non conforme ai principi contabili.

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.

3. Dall'istruttoria, si ricava comunque - al di là di quanto sin qui scrutinato - una situazione di precarietà degli equilibri di bilancio dovuta a una serie di fattori.

In primo luogo, è emerso il basso grado di realizzo per il recupero della evasione ICI/IMU, tipologia di entrata avente, come noto, natura straordinaria. In particolare, nel triennio 2011-2013, gli accertamenti sono stati, rispettivamente, pari ad € 130mila, € 187mila ed € 690mila, ma le riscossioni hanno avuto un andamento inversamente proporzionale agli accertamenti, attestandosi nel 2011 al 69,6%, nel 2012 al 30,5% e nel 2013 al 4,5%.

Pur considerando che gli accertamenti fossero stati emessi, verosimilmente, nella parte finale dei rispettivi anni, la Sezione aveva già evidenziato all'Ente che un basso grado di realizzo comporta la formazione di residui attivi che, col passare degli anni, rischiano di divenire difficilmente esigibili, con le inevitabili conseguenze sull'attendibilità del risultato di gestione, anche se si prendeva atto della nota inserita. L'Ente, a tal proposito, ha confermato il continuo ed attento monitoraggio circa l'esigibilità dei residui, e ha meglio precisato la situazione contabile ad oggi, riportando che: nell'anno 2012, vi sono stato accertamenti per Euro 130.000,00 e riscossioni per Euro 90.761,00 (69,82%); nell'anno 2013, accertamenti per Euro 187.000,00, riscossioni per Euro 93.289,52 (49,89%), con residuo rateizzazioni in incasso per Euro 7.752,00; nell'anno 2014, accertamenti per Euro 690.000,00, riscossioni per Euro 217.178,47 (31,48%), con residuo rateizzazioni in incasso per Euro 47.046,10.

Inoltre, l'Ente ha poi riportato che risultano importanti contenziosi tributari in fase di conclusione:

- fra gli accertamenti nell'anno 2013 Immobiliare Galvan Srl Euro 47.521,00, con sentenza CTP favorevole all'Ente, depositata il 18/10/2016;
- fra gli accertamenti nell'anno 2014 N.L.M.K. Verona Spa Euro 373.219,00, inclusa contabilmente in bilancio solo per euro 200.00,00 (riscossione che si stima prudentemente attendibile con la procedura di conciliazione attivata).

L'Amministrazione conclude affermando che *“Sembra utile evidenziare come questa Amministrazione abbia adottato con tempestività i provvedimenti idonei, consentiti dalla legge, per perseguire la*

realizzazione i propri crediti migliorando, ad oggi, gli incassi. Molti dei contribuenti morosi, considerata la situazione di disagiate condizioni economiche e di temporanea circostanza di obiettiva difficoltà, ha richiesto di rateizzare il debito essendo nell'impossibilità di pagare in un'unica soluzione".

L'Ente, rappresenta che ha affidato con decorrenza 1/1/2016, espletando gara pubblica in concessione, il servizio di riscossione coattiva di tutte le entrate comunali tributarie, extratributarie e patrimoniali, al fine di potenziare ulteriormente e rendere più efficace l'attività di riscossione delle entrate, evitando la prescrizione del credito tributario.

Il Collegio, in relazione alla gestione dell'entrata ed in particolare di quella derivante dall'evasione tributaria di cui trattasi, richiama al principio di prudenza, che deve sempre ispirare l'ente nell'attuazione, in concreto, della delicata fase contabile dell'entrata "*...Nel rendiconto il principio della prudenza si estrinseca essenzialmente nella regola secondo la quale le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate. Le componenti negative devono essere contabilizzate anche se solo presunte*", (Cfr. Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali, punto 70) ed in particolare "*Il principio della prudenza applicato alla procedura di accertamento delle entrate deve garantire, se l'ente rileva un risultato positivo di amministrazione, di poter disporre di risorse certe, definite ed esigibili*". (Cfr. principio contabile n.2, punto 15)...], rammenta che, a norma dell'art 153 del TUEL, il Responsabile del servizio economico e finanziario è tenuto a verificare che l'accertamento e la riscossione delle entrate avvenga non solo alle scadenze stabilite, ma in misura tale da assicurare un gettito di fine esercizio non inferiore alla previsione.

Inoltre, pur nella pendenza delle partite di inesigibilità e fino al formale discarico da parte del concessionario, i responsabili dei servizi competenti debbono riscontrare, durante l'intera gestione, la fondatezza giuridica dei crediti in essere attraverso la verifica delle azioni condotte dal concessionario e, nel caso in cui si profilino situazioni di incerta esigibilità, provvedere allo stralcio delle medesime poste per l'iscrizione nel conto del patrimonio, sino alla richiesta di formale discarico da parte dell'agente contabile, in base alle procedure di cui al D.Lgs. 112/99 e successive modifiche. (cfr. Corte dei Conti, Sezione controllo Toscana, del. n.15/2011, Sezione controllo Puglia n. 162/2014).

Solo un'accurata e ponderata attività di previsione "a monte" e di accertamento nel corso dell'esercizio (e non alla fine dello stesso), può preservare l'ente dall'irregolare "accumulo" di residui attivi, che, proprio in relazione alla rilevante consistenza e difficile, se non

impossibile, riscuotibilità, possono incidere in maniera determinante sull'effettiva disponibilità di cassa dell'ente.

4. In secondo luogo, la situazione di fragilità degli equilibri di bilancio sembra emergere dal ricorso all'anticipazione di tesoreria, reiterata anche per il 2014; in particolare l'entità delle somme complessivamente utilizzate era stata pari a € 319.798,12, per 11 giorni di utilizzo, e le anticipazioni concesse sono state integralmente rimborsate a fine anno.

Considerato tuttavia che alla domanda 1.6.4 era stata segnalata la stessa problematica per l'anno successivo, la Sezione ha chiesto i necessari aggiornamenti sul ricorso all'anticipazione di tesoreria nel 2015 e sull'eventuale perdurare della medesima problematica nel 2016, al fine di verificare la capacità dell'Ente di far fronte ai crediti di terzi.

Le perplessità connesse a questa problematica non sono venute meno neppure a seguito della risposta dell'Ente che, quanto al ricorso all'anticipazione di tesoreria anche nel 2015, ha risposto precisando che, per tale esercizio, l'importo massimo delle somme utilizzate risulta pari ad Euro 252.360,16 con rimborso integrale a fine anno e pagamento di interessi di Euro 2.791,09. L'Amministrazione, inoltre, ha giustificato il ricorso alle anticipazioni di tesoreria affermando che *"I normali sfasamenti temporali tra entrate e spese correnti, seppur momentanei, influiscono negativamente sulla disponibilità di cassa unitamente alle erogazioni sempre più procrastinate nel tempo da parte dell'Amministrazione Centrale"*.

Ancora, per l'esercizio 2016 l'Ente ha affermato di non aver fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria, presentando ad oggi un saldo di circa € 800.000,00, di tal che ritengono tale criticità superata, pur verificando costantemente l'andamento della riscossione delle proprie entrate, al fine di evitare il ricorso all'istituto dell'anticipazione mantenendo di conseguenza gli equilibri generali di bilancio.

In relazione a questo profilo, come noto, l'art. 222 del D. Lgs. n. 267/2000 rubricato "Anticipazioni di tesoreria" prevede che: *"1. Il tesoriere, su richiesta dell'ente corredata dalla deliberazione della Giunta, concede allo stesso anticipazioni di tesoreria, entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, afferenti per i comuni, le province, le città metropolitane e le unioni di comuni ai primi tre titoli di entrata del bilancio e per le comunità montane ai primi due titoli.*

2. Gli interessi sulle anticipazioni di tesoreria decorrono dall'effettivo utilizzo delle somme con le modalità previste dalla convenzione di cui all'articolo 210".

È da rilevare al riguardo che il ricorso ad anticipazioni di cassa, previsto dall'art. 222 del TUEL, si configura come una soluzione di breve periodo per superare transitorie situazioni di scarsa o insufficiente liquidità e non, invece, quale forma sistematica di finanziamento dell'Ente, peraltro spesso particolarmente onerosa in quanto come evidenziato dalla disposizione che disciplina l'istituto il ricorso a tale formula di finanziamento dà luogo ad un costo risultante dall'interesse sulle somme anticipate da pagare all'istituto tesoriere.

Nel caso di specie, l'Ente locale, pur nella piena autonomia decisionale, non può non tener conto degli obblighi suddetti derivanti dall'ordinamento internazionale e nazionale che ha più volte e in ambiti diversi ravvisato la necessità di un generalizzato abbassamento del livello di indebitamento, a garanzia del più generale interesse di proteggere la finanza pubblica e la stabilità dei conti.

Come noto, l'art. 5 del D.Lgs. 149/2011 e l'art. 148, commi 2 e 3 del TUEL prevedono che, per la regolarità della gestione amministrativo-contabile, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato può attivare, anche su richiesta delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori:

- a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria;
- b) disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio;
- c) anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi.

Alla luce di ciò, e in vista dell'acclarata emersione degli indici sintomatici anzidetti, si richiama, per prevenire potenziali pregiudizi, l'attenzione degli organi tecnici (Ragioniere, organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e 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, finalizzata a una sana gestione e alla correzione tempestiva delle anomalie gestionali anzidette; si suggerisce 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 all'art. 193, comma 2, del T.U.E.L., dal momento che la norma dell'art. 6 del D.Lgs. 149/2011 richiede una valutazione sui comportamenti, come quello testé descritto, che aggravando lo squilibrio possano condurre al dissesto.

5. L'analisi istruttoria ha conseguentemente posto in evidenza la necessità di una verifica relativa al profilo della tempestività dei pagamenti: in proposito, l'Organo di revisione al punto 1.14.2 aveva dichiarato che l'attuazione delle misure organizzative contenute nel piano dei pagamenti aveva consentito il rispetto del patto di stabilità interno, tuttavia risultava che il Comune di Oppeano, nel 2014, non avesse approvato alcuna Deliberazione in proposito.

A tal riguardo l'Ente ha riferito di non aver approvato il rapporto relativo all'analisi e revisione delle procedure di spesa previsto dall'art. 9 del D.L. n. 78/2009, conv. dalla Legge n. 102/2009, in materia di tempestività dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni, evidenziano tuttavia che *“attraverso i regolamenti comunali approvati, ha comunque sempre dato attuazione alle disposizioni normative individuando di fatto misure organizzative per garantire la tempestività dei pagamenti dell'Ente. I Responsabili dei Servizi si sono attenuti a quanto indicato nelle predette misure organizzative in merito:*

- *all'ordinazione della spesa solo dopo che la determina di impegno sia divenuta esecutiva;*

- *all'accertamento preventivo che il programma dei pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica;*

- *alla consegna all'ufficio ragioneria, una volta espletato l'iter di controllo e acquisito il DURC in corso di validità e con esito regolare, delle fatture, complete di tutti gli allegati, debitamente liquidate con apposito atto.*

Il Responsabile del Servizio Finanziario ha eseguito le proprie operazioni secondo quanto stabilito per il rispetto della tempestività dei pagamenti. In particolare:

- *ha provveduto tempestivamente alla registrazione delle fatture in contabilità finanziaria;*

- *ha provveduto al controllo delle liquidazioni tecniche da parte dei diversi Responsabili dei servizi verificando la completezza dei dati essenziali per il pagamento;*

- *ha provveduto al pagamento delle fatture dopo aver disposto i necessari controlli per gli importi superiori ad euro 10.000,00 previsti dalla circolare MEF 40/2008;*

- *ha trasmesso i mandati di pagamento al Tesoriere in forma telematica con firma digitale per consentire con tempestività le operazioni di pagamento.*

Pur avendo nei regolamenti comunali individuato misure organizzative atte a garantire il rispetto delle scadenze dei pagamenti, la struttura comunale risulta essere ampiamente sotto organico, ed è questo il motivo principale per cui non è riuscita a rispettare puntualmente alcuni pagamenti, sia per spese correnti che in c/capitale.

In questa criticità, l'Ente non ha pagato interessi moratori su forniture o servizi.

Si è cercato comunque di ottimizzare al meglio le risorse disponibili, utili a garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per

somministrazioni, forniture ed appalti, tanto che alla data odierna il tempo medio dei pagamenti risulta sensibilmente accorciato rispetto ai trimestri precedenti”.

Ciò premesso, al successivo punto 1.14.5.b si osservava la presenza di importi la cui somma superava l'importo indicato al quadro 5.3 (“Dimostrazione del rispetto del patto di stabilità per l'anno 2014”) alla riga “Differenza tra il saldo finanziario e saldo obiettivo finale”, configurando una possibile elusione dei vincoli del patto di stabilità mediante sospensione di pagamenti. La Sezione, alla luce di ciò, invitava l'Organo di Revisione a verificare la corretta compilazione del quadro in argomento, a fornire le opportune indicazioni sulle cause di ritardato pagamento, oltre a confermare che non vi era stata elusione del Patto di stabilità, evidenziando, altresì, l'omessa individuazione, come invece previsto dall'art. 41 del D.L. n. 66/2014, dei pagamenti effettuati oltre i termini previsti dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, in apposito prospetto allegato al rendiconto 2014.

In risposta agli ulteriori quesiti, l'Ente in merito alla configurazione di una possibile elusione dei vincoli del patto, ha evidenziato che è stato erroneamente indicato al punto 1.14.5.b l'importo di Euro 561.994,57 quale debito di parte capitale rimasto da estinguere al 31/12/2014 (il pagamento è stato completamente effettuato, pertanto risulta necessario rettificare il punto 1.14.5.b in Euro 0 e di conseguenza, l'importo indicato nello riquadro successivo è da correggere in Euro 0 anziché Euro 24.046,86).

L'Organo di revisione, quindi, ha confermato che non vi è stata nessuna elusione circa il Patto di stabilità interno.

Quanto alla mancata individuazione dei pagamenti oltre i termini previsti dal D.Lgs. n. 231/2012, l'Amministrazione ha precisato che *“pur non avendo allegato il prospetto previsto dall'art. 41 del D.L. n.66/2014 alla relazione del conto consuntivo in esame, si assicura di avere ottemperato al disposto normativo circa la verifica puntuale dell'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza”.*

Quanto alla criticità connessa alla mancata predisposizione del prospetto ex art. 41 del D.L. 66/2014 ed alla tardività dei pagamenti, la Sezione rammenta che, come noto, dal 1° gennaio 2013 sono entrate in vigore le disposizioni del D. Lgs. 9 novembre 2012 n.192, che ha recepito la direttiva comunitaria 2011/7/UE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali. La norma si applica in generale, ad eccezione delle procedure concorsuali, *“ad ogni pagamento effettuato a titolo di corrispettivo in una transazione commerciale”* effettuata *“tra imprese o tra imprese e pubbliche amministrazioni”*. Conseguentemente alla scadenza dei termini previsti dalla disciplina il creditore avrà il diritto alla

corresponsione degli interessi moratori, salvo l'impossibilità del debitore di non poter pagare per causa a lui non imputabile. La previsione di clausole gravemente inique in danno del creditore, in materia di pagamenti ed interessi, saranno considerate nulle.

In particolare la norma dispone che il pagamento deve essere effettuato entro 30 giorni dalla data di ricevimento della fattura, o di una richiesta di pagamento equivalente, da parte del debitore. Il termine di 30 giorni è raddoppiato (quindi 60 giorni) per le imprese pubbliche e per gli enti pubblici che forniscono assistenza sanitaria. Le imprese private possono derogare al termine legale di 60 giorni, ma se fissano termini superiori a 60 giorni, le relative clausole sono lecite solo a condizione che siano pattuite per scritto e non siano gravemente inique per il creditore. Quando il debitore è una pubblica amministrazione, alle parti non è consentito superare il termine dei 60 giorni.

In caso di mancato pagamento gli interessi moratori decorreranno, senza che sia necessaria la costituzione in mora, dal giorno successivo alla scadenza del termine di pagamento.

Il decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, sugli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni, contiene specifiche prescrizioni per la pubblicazione dei bilanci (articolo 29) e per la trasparenza dei dati sui tempi di pagamento delle transazioni commerciali (articolo 33). Entrambe le disposizioni sono state modificate dal decreto legge n. 66/2014.

Per il primo profilo, le pubbliche amministrazioni sono tenute a pubblicare i documenti e gli allegati del bilancio preventivo e del conto consuntivo entro trenta giorni dalla loro adozione al fine di assicurare la piena accessibilità e comprensibilità. I dati relativi alle entrate e alla spesa, di cui ai bilanci preventivi e consuntivi, devono essere pubblicati e resi accessibili anche attraverso il ricorso ad un portale unico, in formato tabellare aperto che ne consenta l'esportazione, il trattamento e il riutilizzo.

Per quanto attiene alla tempestività dei pagamenti, la legge 89/2014 di conversione del D.L. n. 66/2014 ha introdotto un'ulteriore modifica all'art. 33 del D. Lgs. n. 33/2013, che attualmente dispone l'obbligo di pubblicazione, con cadenza annuale, di un indicatore dei tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato "indicatore di tempestività dei pagamenti". La disposizione viene arricchita dall'ulteriore previsione dell'obbligo di pubblicare anche un indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti, con cadenza appunto trimestrale, a decorrere dal 2015.

Inoltre l'articolo 41 della medesima legge, rubricato "Attestazione dei tempi di pagamento", introduce l'obbligo per le pubbliche

amministrazioni di allegare alle relazioni ai bilanci consuntivi o di esercizio un prospetto attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, che indica i tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture.

La questione afferente la tempestività dei pagamenti si accompagna ad ulteriori specifici interventi di monitoraggio e controllo previsti dal legislatore (Fatturazione elettronica obbligatoria a partire dal 31/03/2015 - D.M.55/2013, adempimenti relativi alla Piattaforma di certificazione dei crediti (PCC) - D.L. n. 66 del 24 aprile 2014, attività di vigilanza da parte dei collegi sindacali sulla piattaforma per la certificazione dei crediti (PCC) - Circolare MEF n. 27 del 24 novembre 2014). In attuazione delle disposizioni sulla trasparenza dei bilanci e sugli indicatori di tempestività dei pagamenti è stato emanato il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 22 settembre 2014 che definisce gli schemi tipo e le modalità da adottare per la pubblicazione sui siti internet istituzionali dei dati relativi alle entrate e alla spesa dei bilanci preventivi e consuntivi e dell'indicatore di tempestività dei pagamenti, in modo da assicurare un'attuazione uniforme e la possibilità di comparare la performance delle diverse amministrazioni. Le disposizioni del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 22 settembre 2014 si applicano a tutte le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo n. 33/2013. Si tratta in particolare di tutte le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, comprese le autorità amministrative indipendenti di garanzia, vigilanza e regolazione. Con la circolare n. 3 del 14 gennaio 2015, la Ragioneria centrale dello Stato ha fornito alle amministrazioni centrali dello Stato ulteriori indicazioni sulle modalità di pubblicazione a partire dal 2015.

Ciò premesso, appare di palmare evidenza in primo luogo nel caso in questione l'inadempimento dell'obbligo di pubblicazione da parte dell'amministrazione, cui deve accompagnarsi l'adozione di specifiche sanzioni in capo ai soggetti che hanno omesso tale adempimento e in ordine alle quali misure deve vigilare in primis il Responsabile della prevenzione della corruzione

In secondo luogo, diviene necessario ai fini della sana gestione assicurare il rispetto sostanziale delle misure volte ad assicurare in concreto la tempestività dei pagamenti, conciliandole con il rispetto dei vincoli di finanza pubblica, in un'ottica di autentica sana gestione.

Su questi profili e soprattutto sull'effettivo rispetto di quanto sin qui evidenziato vigilerà la Sezione in occasione dei prossimi cicli di bilancio, a cui comunque l'organo di revisione riferirà nella apposita relazione al questionario sul rendiconto.

6. Per quanto riguarda gli organismi partecipati, la Sezione ritiene doveroso segnalare la presenza delle seguenti criticità, riscontrate sulla base del questionario e dell'attività istruttoria, che vanno attentamente vagliate nella gestione del bilancio degli esercizi futuri, in specie:

- Consorzio per lo Sviluppo del Basso Veronese - in liquidazione (8,67%), il cui bilancio 2013 è stato approvato soltanto il 4 maggio 2015 (con una perdita di € 798.734,02 riportata a nuovo), che nel 2014 presentava un Patrimonio netto pari a € 385.990 a fronte di un capitale sociale di € 1.255.496, con un suo deterioramento pari a € 869.506, e che ha registrato nell'esercizio 2014 un modesto utile pari a € 259.200. La Sezione chiedeva degli aggiornamenti in merito all'alienazione del terreno sito in Castagnaro (VR) e al debito nei confronti di Crediveneto;

- Cisi Srl in concordato preventivo, posta in liquidazione nel 2010 ed in concordato preventivo dal luglio 2012, nel 2014 presentava patrimonio netto pari a - € 4.189.457, un modesto utile di esercizio di € 17.097 e debiti verso fornitori per € 5.903.027. Dato che, ad oggi, risultano ancora in corso di definizione i contenziosi con un Ente socio e quello con GE.SI. S.r.l. e considerato che in data 29 febbraio 2016 si è conclusa l'asta per l'alienazione del terreno di proprietà, anche in questo caso la Sezione ha chiesto aggiornamenti in merito all'iter di cessazione della Società e agli eventuali oneri da ciò derivanti;

- Consiglio di Bacino Veronese che ha registrato una perdita di € 63.714.

L'Ente, puntualmente, ha replicato che il Consorzio per lo sviluppo del Basso Veronese - in liquidazione, ha registrato al 31.12.2015 un risultato positivo di euro 18.062,00, con accantonamento per le relative imposte, che il liquidatore ha proposto di destinare a riserva patrimoniale. Il liquidatore, inoltre, ha riferito che nel corso dell'esercizio 2015 sono state svolte le attività propedeutiche ed iniziali di liquidazione nonché le attività quale ente di Bacino Verona Quattro fino alla costituzione con atto autenticato il 1° luglio 2015 del Consiglio di Bacino "Verona Sud" con trasferimento in capo al neo costituito ente di tutti i rapporti giuridici attivi e passivi riferiti all'attività di Autorità d'Ambito per i rifiuti.

Con tale atto il Consorzio ha trasferito il personale dipendente ancora in servizio, provvedendo all'integrale liquidazione delle spettanze ed al trattamento di fine rapporto con redazione di verbale di conciliazione ex art. 410 c.p.c. nel quale si è attestata la

piena tacitazione e soddisfazione per quanto ricevuto dal Consorzio preclusa ogni possibile ulteriore pretesa.

Nel corso del 2015 il Consorzio ha regolarmente incassato i canoni derivanti dalla locazione delle unità immobiliari di proprietà e provveduto agli interventi di manutenzione necessari di competenza.

È in corso di pubblicazione il bando d'asta pubblica per l'alienazione dell'immobile sede del Consorzio con surroga nel mutuo. Sono altresì in corso trattative con l'Istituto di credito Crediveneto per sondare la possibile chiusura del conto corrente ipotecario.

Nulla veniva detto, tuttavia, con riferimento alla vendita del terreno sito in Castagnaro (VR).

Con riguardo a CISI s.r.l. in concordato preventivo, l'Ente, premesso che CISI è sottoposta a procedura di concordato di liquidazione con cessione di tutti i beni, e quindi di tutti i rapporti giuridici ai creditori, precisa che non vi saranno aggravii in capo ai soci relativi alle perdite pregresse in quanto il concordato è stato approvato dai creditori. Il concordato è stato omologato, quindi è obbligatorio per tutti i creditori anteriori alla pubblicazione nel registro delle imprese del ricorso per il concordato (art. 184 legge fallimentare). Nella proposta di concordato è indicata la percentuale di soddisfazione dei creditori, i quali stralciano la parte residua del credito.

L'Ente ha comunicato che il terreno di Nogara-Sorgà è stato aggiudicato per la cifra di 504.000 euro.

Relativamente alle cause aperte, riferisce che:

- quanto a quelle con i Comuni, si specifica che non resta più alcuna posizione aperta salvo il pagamento dell'ultima rata della transazione con il Comune di Casaleone, prevista per il mese di gennaio 2017; le prime due tranches sono state pagate nei termini, rispettivamente a gennaio 2015 e febbraio 2016;

- per quella Veolia Water Technologies Italia Spa (VEOLIA - ex Siba e Sagidep), l'Ente ha riferito che la definizione integrale delle vertenze in essere dovrebbe passare attraverso la proposta di concordato di GESI srl in liquidazione (di cui CISI è socia all'89%). Nella proposta di concordato di GESI, infatti, è previsto espressamente che con il voto positivo al piano da parte di VEOLIA, qualora il concordato fosse omologato, andrebbero a decadere tutte le cause in essere che vedono convenute le società CISI (e GESI) - VEOLIA,

- con riferimento a CFOIR, l'Amministrazione ha comunicato che nel luglio 2016 le parti hanno trovato un accordo; essendo creditore in chirografo, è stata pagata la parte relativa al 1° riparto parziale, la seconda parte del riparto avverrà contestualmente al riparto finale.

Infine, tenendo conto di tutti gli eventi sopra esposti, la chiusura della procedura di concordato è stimabile entro il primo semestre 2017.

Venendo al Consiglio di Bacino Veronese, il Comune di Oppeano ha evidenziato che la perdita di gestione del Consorzio, per euro 63.715 esercizio 2014, deriva dalla rettifica degli impegni finanziari e non avrebbe avuto riflessi sul bilancio dell'Ente socio; il risultato di amministrazione del Consorzio di Bacino anno 2014 è stato positivo per € 2.066.407,21, di cui non vincolato per € 116.193,68.

A seguito dell'esame della relazione sullo stato di attuazione del Piano di razionalizzazione delle società partecipate, la Sezione evidenziava l'assenza di dati relativi all'andamento economico, patrimoniale e finanziario delle partecipate ed anche che la complessa vicenda della dismissione di Cisi veniva trattata superficialmente, limitatamente all'iter procedurale di dismissione, prescindendo da qualsivoglia analisi quantitativa sui costi derivanti dalla cessazione della Società, ma con riferimento a tali aspetti, l'Ente non ha fornito ulteriori delucidazioni.

Per quanto concerne, quindi, gli organismi partecipati, la Sezione, in relazione al complesso rapporto che si pone, a legislazione vigente, tra ente locale e organismi comunque partecipati, vuole sottolineare in linea generale che l'utilizzo di risorse pubbliche impone particolari cautele e obblighi in capo a tutti coloro che - direttamente o indirettamente - concorrono alla gestione di tali risorse, radicandone pertanto sia la giurisdizione che il controllo della Corte dei conti.

I suddetti obblighi e cautele sono inscindibilmente connessi alla natura pubblica delle risorse finanziarie impiegate e, pertanto, non vengono meno neanche a fronte di scelte politiche volte a porre a carico degli organismi partecipati, e dunque indirettamente a carico degli enti locali che partecipano al capitale di tali società, i costi di attività e servizi che, sebbene non remunerativi per il soggetto che li svolge, si prefiggono tuttavia il perseguimento di obiettivi di promozione economica e sociale a vantaggio dell'intera collettività.

Invero, scelte politiche siffatte, proprio per il negativo e ingente impatto che producono sulle finanze e sul patrimonio dell'ente partecipante (in maniera più o meno rilevante a seconda dell'entità della quota di capitale sociale posseduto), non presuppongono soltanto che quest'ultimo sia in grado di sopportarne i relativi oneri senza pregiudizi per il proprio equilibrio finanziario e patrimoniale. Infatti, anche a fronte di enti dotati di risorse tali da poter far fronte agli oneri connessi alle perdite di detti organismi, le eventuali scelte politiche volte ad addossare tali oneri all'ente e dunque, in definitiva, alla collettività della quale detto ente è esponenziale,

richiedono, a monte, approfondite valutazioni in merito alla coerenza dell'attività societaria. Ciò, rispetto:

- alla missione istituzionale dell'ente;
- all'effettiva produzione di servizi di interesse generale, nonché in merito ai relativi costi/benefici;
- all'appropriatezza del modulo gestionale;
- alla comparazione con i vantaggi/svantaggi e con i risparmi/costi/risultati offerti da possibili moduli alternativi;
- alla capacità della gestione di perseguire in modo efficace, economico ed efficiente, in un'ottica di lungo periodo, i risultati assegnati, anche in termini di promozione economica e sociale.

Non si può inoltre prescindere, a valle, da un costante e attento monitoraggio in ordine all'effettiva permanenza dei presupposti valutativi che hanno determinato la scelta partecipativa iniziale nonché da tempestivi interventi correttivi in reazione ad eventuali mutamenti che intercorrano, nel corso della vita dell'organismo, negli elementi originariamente valutati.

Ciò premesso, diviene di logica e palmare evidenza la necessità per il Comune, indipendentemente dalla consistenza più o meno ampia delle proprie partecipazioni, anche indirette, di effettuare un effettivo monitoraggio sull'andamento gestionale delle stesse.

Il che dovrebbe consentire di prevenire fenomeni patologici e ricadute negative - a vario titolo -sul bilancio dell'ente.

Infatti, la necessità in altri termini di effettuare una seria indagine sui costi e ricavi e sulla stessa pertinenza dell'oggetto sociale alle finalità dell'ente, non può prescindere da un'azione preventiva di verifica e controllo da parte del Comune in merito alle attività svolte.

In tale prospettiva, l'intera durata della partecipazione deve essere accompagnata dal diligente esercizio di quei compiti di vigilanza (es., sul corretto funzionamento degli organi, sull'adempimento degli obblighi contrattuali), d'indirizzo (es., attraverso la determinazione degli obiettivi di fondo e delle scelte strategiche) e di controllo (es, sotto l'aspetto dell'analisi economico finanziaria dei documenti di bilancio) che la natura pubblica del servizio (e delle correlate risorse), e la qualità di socio comportano.

Dall'altro lato, si sottolinea l'esigenza di prestare particolare attenzione allo sviluppo di strutture organizzative e di professionalità interne capaci di consentire all'ente un adeguato espletamento delle funzioni sopra richiamate, grazie anche ad un efficace supporto agli organi di governo nell'esercizio delle attività di loro competenza nonché all'impiego di idonei strumenti di corporate governance.

Si ricorda, infine, che per consolidato orientamento della giurisprudenza contabile (cfr., per tutte, Corte dei conti, Sezione

giurisdizionale Umbria, sentenza n. 354 dell'8 novembre 2006), dalla trasgressione di questi obblighi e dal perdurare di scelte del tutto irrazionali e antieconomiche, può scaturire una responsabilità per danno erariale dei pubblici amministratori.

Le anzidette criticità in ordine alla governance delle società e aziende partecipate dovrebbero nello specifico indurre il Comune - in sede di attuazione del Piano di razionalizzazione delle partecipazioni previsto dall'art. 1 comma 611 ss della legge 190/2014 già trasmesso - ad effettuare in ogni caso una seria revisione delle partecipazioni e una rinnovata riflessione sul mantenimento delle stesse anche tenendo conto dei seguenti criteri:

- a) eliminazione delle società e delle partecipazioni societarie non indispensabili al perseguimento delle proprie finalità istituzionali, anche mediante messa in liquidazione o cessione;
- b) soppressione delle società che risultino composte da soli amministratori o da un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti;
- c) eliminazione delle partecipazioni detenute in società che svolgono attività analoghe o simili a quelle svolte da altre società partecipate o da enti pubblici strumentali, anche mediante operazioni di fusione o di internalizzazione delle funzioni;
- d) aggregazione di società di servizi pubblici locali di rilevanza economica;
- e) contenimento dei costi di funzionamento, anche mediante riorganizzazione degli organi amministrativi e di controllo e delle strutture aziendali, nonché attraverso la riduzione delle relative remunerazioni.

All'uopo la Sezione rammenta, in relazione ai rispettivi ambiti di competenza, che l'art. 25 del D.Lgs. 175/2016 prevede una revisione "straordinaria" delle partecipazioni detenute direttamente o indirettamente dalle amministrazioni pubbliche, le quali, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del provvedimento, e cioè entro il 23 marzo 2017 sono tenute ad effettuare, con provvedimento motivato, la ricognizione di tutte le partecipazioni possedute individuando quelle che devono essere alienate ovvero oggetto di operazioni di razionalizzazione, fusione o soppressione, anche mediante messa in liquidazione o cessione.

La norma prevede che a tal fine, il provvedimento di ricognizione, anche dall'esito negativo, è inviato al Ministero dell'Economia e delle Finanze, secondo le modalità di cui all'art. 17 del D.L. 90/2014. Tale provvedimento di ricognizione costituisce l'aggiornamento del Piano di razionalizzazione previsto dalla legge di stabilità 2015 (art. 1 comma 611 e 612, legge 190/2014), fermo restando l'obbligo per le amministrazioni pubbliche di trasmettere - comunque - entro il 31 marzo 2016 il resoconto del "vecchio" piano

di razionalizzazione.

Sull'attuazione della anzidetta previsione, vigilerà la Sezione in sede di verifica del relativo ciclo di bilancio.

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 e della successiva istruttoria:

- rileva la criticità derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario, con la impropria inclusione nel c.d. disavanzo tecnico di poste derivanti dal riaccertamento ordinario e con la conseguente alterazione sostanziale degli equilibri di bilancio;
- invita pertanto l'ente all'osservanza scrupolosa delle regole stabilite dal D.lgs. 118/2011 volte, tra l'altro, a una verifica puntuale degli anzidetti equilibri di bilancio, attuando nel contempo un attento monitoraggio della situazione finanziaria dell'ente tale da garantire la piena aderenza ai canoni costituzionali sopra ricordati;
- suggerisce altresì, ai fini della permanenza degli equilibri, di procedere senza indugio all'avvio di un programma serio e continuativo di recupero dell'evasione tributaria;
- invita a porre in essere tutti gli adempimenti relativi al rispetto della tempestività dei pagamenti;
- raccomanda altresì una più attenta governance nei confronti degli organismi partecipati dall'Ente;
- invita nel contempo l'Ente a porre in essere le necessarie iniziative per evitare nelle future gestioni il verificarsi di criticità;
- si riserva, in sede di esercizio dei medesimi controlli sugli esercizi finanziari successivi di verificare che l'amministrazione si sia attivata nel senso indicato;
- 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 Oppeano (VR) per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 29 novembre 2016.

Il Magistrato relatore
F.to Dott. Tiziano Tessaro

Il Presidente f.f.
F.to Dott. Giampiero Pizziconi

Depositato in Segreteria il 15 febbraio 2017

IL DIRETTORE DI SEGRETARIA
F.to Dott.ssa Raffaella Brandolese