



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

Nell'adunanza del 10 gennaio 2017, composta da:

Dott.ssa Diana CALACIURA TRAINA Presidente

Dott. Giampiero PIZZICONI Primo Referendario

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 Cadoneghe (PD) sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra indicata;

VISTA la nota prot. n. 4712 del 21 aprile 2016, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire dall'Amministrazione comunale con la nota prot. n. 9331 del 6 maggio 2016 (acquisita al prot. C.d.c. n. 5111 del 6 maggio 2016) e la successiva integrazione nota prot. n. 21443 del 28 ottobre 2016 (acquisita al prot. C.d.c. n. 8530 del 28 ottobre 2016);

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 01/2017, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione per la pronuncia specifica ex art 1, commi 166 e seguenti, della L. 266/2005;

UDITO il magistrato relatore, dott. Tiziano Tessaro;

CONSIDERATO che in sede di esame della relazione sul suindicato rendiconto sono emerse irregolarità che non rientrano nelle ipotesi per le quali la Sezione deve adottare apposita pronuncia;

FATTO E DIRITTO

1. L'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 ha attribuito alle Sezioni regionali della Corte dei conti una tipologia di controllo avente ad oggetto i bilanci di previsione e i rendiconti degli enti locali. Tale controllo si svolge sulla base di relazioni - redatte in conformità alle linee guida approvate in sede centrale - nelle quali gli organi di revisione danno conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal Patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dagli articoli 119, comma sesto, della Costituzione e 202, comma 1, TUEL e di ogni altra grave irregolarità contabile o finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.

Detto controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, si affianca, completandolo, al controllo sulla gestione in senso stretto che, avendo ad oggetto l'azione amministrativa nel suo

complesso e servendo ad assicurare che l'uso delle risorse pubbliche avvenga nel modo più efficace, economico ed efficiente, tralascerebbe di occuparsi anche degli aspetti di natura finanziaria e della struttura e della gestione del bilancio che, viceversa, costituiscono l'oggetto del controllo *ex art. 1, comma 166, L. 266/2005* (Corte Costituzionale 7 giugno 2007, n. 179 e 9 febbraio 2011, n. 37).

Qualora dall'esame delle relazioni pervenute o eventualmente anche sulla base di altri elementi, le sezioni regionali accertino che l'ente abbia assunto comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria ovvero che non abbia rispettato gli obiettivi posti dal patto, adottano specifica pronuncia e vigilano sull'adozione, da parte dell'ente locale, delle necessarie misure correttive.

Tanto l'adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, quanto la segnalazione di irregolarità non gravi ovvero di sintomi di criticità, hanno lo scopo di riferire all'organo elettivo e di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità potrà essere valutata dalla Sezione nell'ambito del controllo sull'intero ciclo di bilancio.

In tale quadro legislativo, è stato inserito l'articolo 6, comma 2, D. Lgs. 6 settembre 2011, n. 149 il quale, rafforzando il controllo reso dalla Corte dei conti, ha stabilito che, qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo emergano "*comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario*" e lo stesso ente non abbia adottato le necessarie misure correttive, la sezione regionale competente, accertato l'inadempimento, trasmetta gli atti al prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Come precisato dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione 2/AUT/2012/QMIG), l'articolo 6, comma 2, del D. Lgs. citato conferma le attribuzioni intestate alle sezioni regionali di controllo le quali, una volta riscontrate le gravi criticità nella tenuta degli equilibri di bilancio da parte dell'ente, tali da provocarne il dissesto, non si limitano a vigilare sull'adozione delle misure correttive tempestivamente proposte, come già previsto dall'articolo 1, comma 168, L. n. 266/2005, bensì accertano il loro adempimento entro un termine determinato dalle sezioni stesse (punto n. 4 della deliberazione).

Inoltre, il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 7 dicembre 2012, n. 213 ha, tra l'altro, ulteriormente potenziato la vigilanza sull'adozione delle misure correttive prevedendo, all'art. 3, comma 1, lettera e), che l'accertamento da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti di "*squilibri economico-finanziari, della mancata*

copertura di spesa, 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."

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. In esito all'istruttoria svolta è emerso che il Comune di Cadoneghe ha riportato anche per l'esercizio 2014 una non trascurabile incidenza della differenza tra entrate e spese aventi carattere non ripetitivo sulle entrate correnti pari al 9,93% e al 10,65% sulle spese correnti. In sede previsionale, l'equilibrio di parte corrente veniva raggiunto attraverso l'utilizzo di una quota di oneri di urbanizzazione (€ 350.000, pari al 58% del totale accertato), seppure successivamente, in sede di rendiconto 2014, la differenza di parte corrente sia risultata già positiva senza l'utilizzo di tali risorse. L'Ente evidenziava che il saldo positivo di parte corrente pari ad € 131.281,73 è stato destinato a spese di investimento per € 98.183,01, rilevando, altresì, come detta somma avesse ridotto l'utilizzo di oneri di urbanizzazione a parte corrente, ed evidenziava come l'utilizzo di risorse non ripetitive fosse finalizzato ad evitare di ricorrere ad un aumento della pressione fiscale.

Più in particolare, gli accertamenti relativi alle entrate non ripetitive

(compresi gli oneri di urbanizzazione) sono risultati pari ad € 987.125,83, utilizzati per complessivi € 202.528,43 (consultazioni elettorali e copertura di debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive), nonché per € 96.183,01 destinati a spese in conto capitale.

3. Il Collegio ribadisce pertanto, alla luce di quanto sopra evidenziato e di ciò che di seguito sarà esposto, la necessità di una adeguata e puntuale verifica dell'equilibrio di bilancio, che richiederà di conseguenza uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell'Ente, volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili, in ossequio ai principi enunciati dalla giurisprudenza costituzionale sul punto (Corte Costituzionale n. 70/2012). Si osserva, infatti, che, in un'ottica di sana gestione che permea l'intero ordinamento e la cui cogenza deriva direttamente dalla sua riconosciuta matrice comunitaria, non si possono generare alterazioni sostanziali dell'equilibrio, in relazione alla puntuale e necessaria osservanza del principio posto dal nuovo art. 97 della Costituzione (a mente del quale le pubbliche Amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico), oltreché naturalmente dell'art. 81 della Costituzione.

Ciò premesso, dall'analisi della relazione sul rendiconto 2014 e dai dati in possesso di questa Corte, la situazione di potenziale criticità degli equilibri di bilancio sembra confermata anche per via della scarsa efficacia del programma di recupero dell'evasione tributaria: oltre a quanto detto al precedente punto 2, risulta dalla relazione dell'organo di revisione allegata al rendiconto 2014 che i residui per recupero evasione tributaria dell'anno 2013, pari ad € 146.950,97, sono stati eliminati in quanto, come rappresenta l'Ente, la *"riscossione si è manifestata difficoltosa e, anche se non collocati nello Stato Patrimoniale, la riscossione dovrà essere perseguita e riaccertata."* Inoltre, si è osservato che, nel biennio 2014-2015, gli accertamenti risultano dimezzati mentre, nel 2016, risultano ancora da riscuotere € 331.981,00 (l'87% dell'accertamento complessivo 2014) per i quali risulterebbe costituito un FCDE di € 148.157,22 (circa il 44% dell'ammontare residuo). Inoltre, nel 2016, sempre con riferimento agli accertamenti assunti nel 2015 pari ad € 331.981,00, circa il 60% risulterebbe iscritto a ruolo.

Al di là delle rappresentate difficoltà, la Sezione vuole sottolineare che la scarsa resa del programma di recupero dell'evasione tributaria, pone in evidenza un comportamento astrattamente foriero di gravi responsabilità dell'Amministrazione, tanto più che la relativa violazione può portare a situazioni di danno erariale dovute al mancato rispetto di termini posti da norme di legge.

Nello specifico, ciò può divenire un comportamento inaccettabile,

antitetico rispetto ai parametri disegnati dalla carta costituzionale: osta a ciò, del resto, l'indefettibile principio generale della indisponibilità dell'obbligazione tributaria - riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, della Costituzione) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 della Costituzione), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari, in quanto si verte in materia di obbligazioni periodiche imposte "ope legis" e non collegate ad attività volitiva degli organi di gestione (vedi, *ex multis*, Corte dei conti, reg. Sardegna, sez. giurisdizionale, 21 febbraio 1994, n. 79).

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

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

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

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

4. La potenziale situazione di criticità degli equilibri appare ulteriormente accentuata dall'avvenuto sfioramento del parametro di deficitarietà n. 4 del D.M. 18/02/2013, ovvero "*volume dei residui*

passivi complessivi provenienti dal titolo I superiore al 40 per cento degli impegni della medesima spesa corrente", che per l'esercizio 2014 si assesta al 47,34% (in riduzione rispetto all'anno precedente quando era pari al 58,29%).

Le motivazioni addotte dall'Ente circa lo sfioramento del parametro non paiono comunque risolutive.

Infatti, sulla base dell'istruttoria, emerge che detto sfioramento sembrerebbe imputabile ai contributi gestionali che l'amministrazione è tenuta a corrispondere in favore dell'Unione dei Comuni del Medio Brenta - che per l'esercizio 2014 ammontavano a complessivi € 1.368.756,00 - il cui impegno viene assunto nell'esercizio di competenza, mentre la liquidazione della somma è avvenuta nell'anno successivo come rappresentato nella nota di risposta dell'ente citata nelle premesse.

La Sezione evidenzia che, per quanto riguarda detti residui passivi, il pagamento degli stessi avviene su richiesta dell'Unione medesima e che il pagamento dei contributi a favore dell'Unione relativi agli anni 2013 e 2014, è avvenuto nell'esercizio successivo rispetto a quello di imputazione: di conseguenza, lo sfioramento del parametro 4 viene ad essere riconfermato.

Sul punto, la Sezione osserva che una corretta rappresentazione della gestione esige la puntuale osservanza delle regole e delle disposizioni dettate in materia di bilanci pubblici ed in particolare di quelli comunali.

Con specifico riferimento ai residui, è da sottolineare come essi concorrano a formare il risultato di amministrazione (vedasi anche art. 21 del D. Lgs n. 170 del 2006, norma che seppur abrogata dal D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118, come modificato dal D. Lgs. 10 agosto 2014, n. 126 era vigente nel 2014 e il cui principio risulta recepito nel citato decreto; art. 190 del T.U.E.L.).

Al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Amministrazione locale, infatti, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento in bilancio dei residui passivi, l'ente debba procedere ad una specifica operazione di riaccertamento tesa a verificare le posizioni debitorie.

Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'ente cioè, non può limitarsi a verificare la ragione, il titolo giuridico, la giustificazione dei debiti esistenti, ma deve accertare l'effettivo obbligo di pagare il debito, attraverso un prudente apprezzamento dell'esistenza dei requisiti essenziali previsti dall'ordinamento.

Il mantenimento in bilancio dei residui passivi datati nel tempo incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione di un avanzo di amministrazione effettivamente esistente (art 187 e 228, 4° comma del T.U.E.L.), che rappresenta un

volume di disponibilità finanziaria che si trasformerà in effettiva disponibilità liquida nel momento in cui saranno estinti i debiti. In ogni caso, al fine di garantire gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui passivi, risalenti anni indietro nel tempo e di dubbia sussistenza, occorre attivare per tempo idonee procedure di ricognizione e verifica delle singole posizioni debitorie finalizzate al loro progressivo esaurimento. La Sezione, pertanto, non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui passivi, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali il pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza.

5. Dall'analisi della relazione sul rendiconto 2014 e dai dati in possesso di questa Corte, la situazione di potenziale precarietà degli equilibri di bilancio sembra confermata, anche per l'esercizio finanziario 2014, dalle informazioni fornite riguardo alla determinazione della giacenza vincolata all'1.1.2015. In particolare, l'Ente ha dichiarato di non aver provveduto alla determinazione della predetta giacenza in quanto "*ente sperimentatore*" confermando che non vi sono somme vincolate e che nessuna comunicazione è stata fatta al Tesoriere. Tuttavia emerge dal parere dell'organo di revisione sulla proposta di bilancio di previsione 2015 che la cassa vincolata, al 31.12.2014, è pari ad € 5.807,51.

Le considerazioni svolte dall'Ente, in ogni caso, non fanno venire meno tale profilo di criticità in relazione alla corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione (che, fisiologicamente, può investire vari esercizi finanziari).

A tal fine, la Sezione sottolinea l'importanza delle disposizioni contenute nell'art. 180 del D. Lgs. n. 267 del 2000 che prescrive, alla lett. d), che l'ordinativo di incasso riporti, fra le altre annotazioni, "*gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti*". Allo stesso modo, il successivo art. 185, impone, alla lett. i), che anche i mandati di pagamento attestino "*il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti*". L'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori) traspare nell'art. 195 del Tuel che, nell'ammettere deroghe al vincolo di destinazione di tali risorse, pone, tuttavia, vari limiti, quantitativi e procedurali, nonché, dopo la novella apportata dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria (c.f.r., Sezione delle autonomie della Corte dei conti, n. 31/2015/INPR).

Inoltre, la determinazione della giacenza di cassa vincolata al momento dell'avvio della nuova contabilità armonizzata, disciplinata dal d.lgs. n. 118 del 2011, è stata oggetto di apposita disciplina in un paragrafo (il 10.6) del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011), le cui indicazioni (alle quali si fa rinvio) risultano funzionali al corretto avvio, anche sotto il profilo della cassa (oltre che della competenza) del nuovo sistema contabile (oltre che, naturalmente, della riferita attenuazione dei rischi di successiva emersione di carenza di risorse per il finanziamento delle spese a cui le entrate vincolate erano destinate).

6. La Sezione evidenzia che nel corso dell'istruttoria sono emerse delle potenziali criticità anche con riferimento al contenimento delle spese imposte dall'art. 12, comma 1-ter, del d.l. 98/2011 ovvero *"A decorrere dal 1° gennaio 2014 al fine di pervenire a risparmi di spesa ulteriori rispetto a quelli previsti dal patto di stabilità interno, gli enti territoriali e gli enti del Servizio sanitario nazionale effettuano operazioni di acquisto di immobili solo ove ne siano comprovate documentalmente l'indispensabilità e l'indilazionabilità attestate dal responsabile del procedimento"*. Nello specifico, emergeva dall'istruttoria che, nel corso del 2014, l'Ente procedeva all'acquisto di alcuni immobili nell'ambito di un intervento di autocostruzione edilizia iniziato nell'anno 2006. A seguito dell'audizione svolta in data 11 luglio 2016, il Comune ha precisato che tali alloggi sono situati in area PEEP e che con delibera del Consiglio comunale n. 51 del 28.10.2014, era stata manifestata l'intenzione *"di procedere all'acquisto in proprietà dalla Cooperativa "Sirio" di un numero massimo di cinque alloggi"*, facendo applicazione, nella predetta delibera, della norma contenuta nell'art. 12, comma 1-quinquies del D.L. n. 98/2011 a mente della quale *"sono fatte salve dalle disposizioni recate dai commi 1-ter e 1-quater, ferme restando la verifica del rispetto dei saldi strutturali di finanza pubblica, e le finalità di contenimento della spesa pubblica, le operazioni di acquisto destinate a soddisfare le esigenze allocative in materia edilizia residenziale pubblica"*.

Circa l'interpretazione da dare alla disposizione invocata nella fattispecie, questa Sezione aveva in precedenza sottolineato (delibera n.148/2013/PAR) che *"la norma vincolistica in questione è, sì riferita alle finalità di contenimento della spesa (in cui cioè l'intervento dello Stato, infatti, si giustifica se ed in misura in cui risulta finalizzato al rispetto del principio di coordinamento della finanza pubblica e dell'obiettivo di contenimento della spesa) ma, essa concerne unicamente quegli atti posti in essere iure privatorum dalla Pubblica Amministrazione in cui la stessa acquisti tali beni e corrisponda per essi un prezzo a titolo di corrispettivo"*.

Di conseguenza, l'esercizio di detta facoltà da parte del Comune

sembra coerente con l'esclusione dal campo di applicazione della norma vincolistica di tutte le ipotesi in cui non si discuta di acquisti *iure privatorum*. L'Ente, infatti, con deliberazione di Giunta comunale n. 59 del 14.5.2014, procedeva all'acquisizione di due alloggi: come evidenziato in sede di audizione, l'importo a carico del Comune era stato determinato in € 409.025,39 a valere sul mutuo inizialmente assunto per tali acquisizioni con la Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. (pari ad € 927.726,00). Desta perplessità tuttavia la motivazione con cui il Comune ha giustificato tale operazione, che è stata posta in essere per *"evitare le ben peggiori conseguenze che sarebbero derivate dall'applicazione dell'articolo 37 della legge 865/1971"* in materia di edilizia residenziale pubblica: il comma 2 ed il comma 3 del citato articolo 37/71, stabiliscono che *"in caso di risoluzione dell'atto di cessione in proprietà di area PEEP, prevedono che l'ente che ha concesso il diritto di superficie o che ha ceduto la proprietà deve subentrare nei rapporti obbligatori derivanti da mutui ipotecari concessi dagli istituti di credito per il finanziamento delle costruzioni sulle aree comprese nei piani approvati a norma della presente legge, con l'obbligo di soddisfare sino all'estinzione le ragioni di credito dei detti istituti; in questi casi, come rappresentato dall'Ente, i pagamenti da effettuare "saranno considerati come spese obbligatorie da iscrivere in bilancio da parte degli enti obbligati, i quali sono tenuti a vincolare agli stessi pagamenti le rendite derivanti dalle costruzioni acquisite per devoluzione o risoluzione della cessione in proprietà"*. L'Ente rappresenta altresì che l'art. 17 della Convenzione per la cessione in proprietà di area PEEP, prevedeva che, nel caso di recesso della Cooperativa dal contratto, la suddetta area rientrasse a far parte del patrimonio del Comune per la successiva riassegnazione.

7. L'istruttoria ha fatto inoltre emergere la particolare situazione concernente la fideiussione rilasciata dall'Ente a favore dell'Unione dei Comuni di Medio Brenta, con riferimento alla quale è stato precisato dall'amministrazione che l'ammortamento del mutuo decorre dall'1.7.2014 e avrà termine al 30.6.2034, per una rata di € 24.772,67 di cui € 14.560,00 a titolo di interessi. La acquisizione istruttoria ha evidenziato che, sebbene l'importo degli interessi non sia stato conteggiato nel calcolo del limite dell'indebitamento di cui al punto 3.1 del questionario, tale limite risulta comunque rispettato.

In tale sede è stato tuttavia appurato che il mutuo di € 650.000,00 viene contratto dall'Unione ed è finalizzato alla realizzazione della mensa scolastica da costruire su terreno di proprietà del Comune di Cadoneghe. La garanzia fideiussoria concessa da quest'ultimo, a copertura dell'intero mutuo, è stata espressamente posta dalla Cassa Depositi e Prestiti quale condizione per la concessione del mutuo: in particolare, da quanto emerso in sede di audizione, l'Unione poteva

accedere al credito garantendo il prestito con delegazione propria, previo impegno, da parte di uno o più comuni interessati, a subentrare in tutte le obbligazioni esistenti in capo al medesimo soggetto nei confronti di Cassa Depositi e Prestiti, in caso di inadempimento dell'Unione.

La Sezione sottolinea, con riferimento all'applicazione dell'istituto giuridico della fideiussione da parte degli enti locali, che la normativa di riferimento è contenuta nell'art. 207 del D. Lgs. n. 267/2000, che stabilisce condizioni e modalità per il rilascio di garanzie fideiussorie a favore di: aziende dipendenti, consorzi o comunità montane (comma 1), società partecipate di servizi pubblici (comma 2), terzi per l'assunzione di mutui destinati alla realizzazione e ristrutturazione di opere a fini culturali, sociali o sportivi, su terreni di proprietà dell'ente locale in presenza di alcune condizioni (comma 3). A queste ultime condizioni si aggiunge il vincolo ex comma 4 in base al quale *"gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'art. 204 D.Lgs. n. 267/2000 (Regole particolari per l'assunzione di mutui) e non possono impegnare più di un quinto di tale limite"*. La ratio della suesposta normativa appare riconducibile al generale divieto, per le regioni e gli enti locali, di ricorrere all'indebitamento per spese diverse da spese di investimento, previsto dall'art. 119 della Costituzione, al fine di limitare il ricorso a questa forma di finanziamento ai soli casi in cui i relativi costi possano risultare neutralizzati dai benefici derivanti alla collettività per spese di investimento. Nella disciplina in esame, pertanto, il rilascio della garanzia fideiussoria da parte di un ente locale, sotto il profilo contabile, può collocarsi nella materia dell'indebitamento, considerato che l'ente pubblico è esposto al rischio di escussione in caso di insolvenza del debitore principale. La richiamata normativa va, altresì, interpretata congiuntamente alla disciplina civilistica della fideiussione (artt. 1936 c.c. ss), in forza della quale un terzo aggiunge la sua responsabilità a quella del debitore, assumendo un'obbligazione personale e autonoma verso il creditore, di contenuto identico e sullo stesso piano di quella principale. In virtù del rapporto accessorio con l'obbligazione principale, in caso di insolvenza del debitore principale, il fideiussore è esposto al rischio di escussione ed è tenuto al pagamento a seguito di semplice richiesta del creditore. L'ente locale, di fronte alla possibilità di rilasciare una fideiussione (art. 207 D. Lgs. n. 267/2000) è chiamato, in vista di assicurare una sana gestione finanziaria e un equilibrio economico duraturo, a valutare la compatibilità del rilascio della stessa rispetto all'indebitamento complessivo (Corte dei conti, sezione di controllo per il Piemonte del. 14/2007 e 39/2008; Umbria del. 1/2006; Sardegna del. 6/2011;

Lombardia del. 92/2010) e all'ulteriore possibilità di contrarre mutui, sia nell'anno di riferimento, che in quelli successivi nel rispetto di quanto prescrive il novellato 1 comma dell'art. 97 della Costituzione *"Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico"*.

Da quanto esposto consegue che la possibilità di un ente locale di rilasciare garanzia fideiussoria è subordinata alla verifica dei presupposti e delle condizioni fissate dal legislatore in relazione alla materia dell'indebitamento (art. 204 D. Lgs. n. 267/2000) e al rispetto dei principi costituzionali (artt. 97 e 119), tra cui si pone anche il rispetto del Patto di stabilità a norma di quanto dispone l'art. 1 comma 119 della legge 220/2010 (Legge stabilità 2011): *"... In caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno, fermo restando quanto disposto dal comma 3 dell'articolo 14 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, " l'ente inadempiente non può, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza...b) ricorrere all'indebitamento per gli investimenti"*.

In tale contesto si inserisce la legge 12 novembre 2011 n. 183, vigente nell'esercizio finanziario considerato, che all'art. 31, comma 26, stabilisce che in caso di mancato rispetto del patto di stabilità interno, l'ente locale inadempiente, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza, tra le varie sanzioni: *"...c) non può ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti, devono essere corredati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento degli obiettivi del patto di stabilità interno per l'anno precedente. L'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione..."*. Tra le sanzioni previste dal legislatore nel caso di mancato rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, fatti propri dal Patto di stabilità di anno in anno, il divieto di ricorrere all'indebitamento esprime la consapevolezza del legislatore che il debito, ancorché diretto a finanziare investimenti, comporta oneri che possono essere assolti solo da quegli enti la cui situazione finanziaria sia sana e non presenti particolari anomalie. Le sanzioni per mancata osservanza del Patto hanno, infatti, lo scopo di richiamare l'ente ad un comportamento di maggior rigore nella gestione dei fondi pubblici, anche mediante una serie di penalizzazioni finanziarie e gestionali.

Considerato, pertanto, che il divieto di ricorrere all'indebitamento deve essere rispettato da un punto di vista sostanziale e non solo formale (Corte dei conti, Sezione controllo per il Piemonte, del. 114/2011), e che conseguentemente l'ente non può porre in essere operazioni elusive mediante particolari fattispecie contrattuali,

occorre altresì evidenziare che la Sezione delle autonomie della Corte dei conti, sulla questione interpretativa posta dalla Sezione di controllo per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, sede di Trento, con la deliberazione n. 16/2015/QMIG, ha sottolineato che *“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”*.

Nel caso specifico, fatta salva la necessità di evitare forme elusive dei vincoli afferenti le spese di investimento e i limiti posti all’indebitamento dei singoli Enti aderenti all’Unione dei Comuni, va sottolineato che dal momento *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. Di talché, 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”* (Deliberazione n. 30/SEZAUT/2015/INPR).

8. Infine, l’istruttoria ha fatto emergere una palese criticità con riferimento alla voce *“sopravvenienze attive”* che riporta la somma di € 669.850,25, ed in particolare riguardo all’importo di € 31.640,50 per beni mobili in occasione della revisione straordinaria dell’inventario: l’approfondimento svolto in sede di audizione ha fatto emergere che la suddetta discrepanza concerne acquisti di attrezzature informatiche effettuate dall’Unione di Medio Brenta per conto del comune di Cadoneghe. In proposito è emersa la circostanza, confermata in sede di audizione, che l’acquisizione del bene è avvenuta da parte dell’Unione, mentre la valorizzazione è stata indebitamente effettuata a favore del patrimonio dell’Ente:

generando di conseguenza una palese incongruenza tra le scritture contabili finanziarie e quelle patrimoniali che deve trovare una sua necessaria riconciliazione, anche mediante l'adozione di appositi atti provvedimentali e negoziali tra Unione e Comune, non essendo certamente sufficiente al riguardo la mera adesione del Comune alla forma associativa.

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:

- accerta la potenziale precarietà degli equilibri di bilancio compromessi dalla non trascurabile incidenza della differenza tra entrate e spese aventi carattere non ripetitivo sulle entrate correnti e sulle spese correnti e, per le entrate, dalla mancata efficacia dell'azione di recupero dell'evasione tributaria, nonché dallo sfioramento del parametro n. 4 relativo al volume dei residui passivi del Titolo I;
- rileva la mancata apposizione dei vincoli sulle giacenze di cassa ai sensi dell'art. 180 TUEL;
- invita l'Ente a rispettare tutti i vincoli di finanza pubblica, compresi quelli afferenti il calcolo della capacità di indebitamento, in particolare nel caso di fideiussione a favore dell'Unione (e nello specifico del vincolo ex comma 4 dell'art. 207 del Tuel in base al quale "*gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'art. 204 D. Lgs. n. 267/2000*");
- invita l'amministrazione comunale di Cadoneghe a porre in essere le necessarie iniziative per evitare nelle future gestioni il verificarsi di criticità gestionali testé descritte, comprese quelle attinenti alla gestione patrimoniale;
- salvi ulteriori provvedimenti che dovessero rendersi indispensabili, 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 Cadoneghe (PD) per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 10 gennaio 2017.

Il Magistrato relatore
F.to Dott. Tiziano Tessaro

Il Presidente
F.to Dott.ssa Diana Calaciura Traina

Depositato in Segreteria il 9 maggio 2017

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