



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

*Nell'adunanza del 17/07/2018*

*composta dai Magistrati:*

Maria Laura PRISLEI	Presidente f.f., Consigliere relatore
Giampiero PIZZICONI	Consigliere
Tiziano TESSARO	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Francesco MAFFEI	Primo Referendario
Francesca DIMITA	Primo Referendario

\*\*\*\*\*

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei Conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei Conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del



comma 1 dell'art. 3, decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA da ultimo, la legge 27 dicembre 2017 n. 205;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR del 30 maggio 2016, recante le *“Linee guida e relativo questionario per gli Organi di Revisione Economico Finanziaria degli Enti Locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 66. Rendiconto della gestione 2015”* emendata in correzione di un errore materiale con successiva deliberazione n. 29/SEZAUT/2016/INPR del 20 ottobre 2016;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 24/SEZAUT/2016/INPR del 9 giugno 2016, recante le *“Linee guida e relativo questionario per gli Organi di Revisione Economico Finanziaria degli Enti Locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Bilancio di previsione 2016-2018”*;

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

VISTA la deliberazione n. 49/2017/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2017;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2015 e la relazione sul bilancio di previsione 2016-2018, redatte dall'Organo di Revisione del Comune di MONSELICE (PD);

VISTA la nota, in data 29 marzo 2018 prot. n. 3111, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire dall'Amministrazione comunale con nota acquisita al prot. della Sezione. n. 5525 del 28 maggio 2018;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 37/2018 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Consigliere Maria Laura Prislei;

#### FATTO E DIRITTO

L'art. 1, commi 166 e 167, L. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che *“gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, alle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo”* (di seguito, *“Questionario”*) sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte (Sezione delle Autonomie n. 22/SEZAUT/2016/INPR e n. 24/SEZAUT/2016/INPR rispettivamente per il rendiconto 2015 e per il bilancio di previsione 2016-2018).

L'art. 148-bis del D.Lgs. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del D.L. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* (*“verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto*



*in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti.”), ne definisce l'ambito (“Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente”) e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (“Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni Regionali di Controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”).*

Occorre considerare che l'esercizio 2015 segna il definitivo passaggio alla contabilità armonizzata, come evidenziato dalle Linee guida elaborate dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 22/2016/INPR, che completa le indicazioni offerte con le precedenti deliberazioni n. 4/2015/INPR, n. 31/2015/INPR e n. 32/2015/INPR relative a istituti centrali per la nuova contabilità quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, gli Enti Locali non sperimentatori, ai sensi dell'art. 11, commi 12 e 13, del D.lgs. 118/2011, hanno adottato gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, aventi valore a tutti gli effetti giuridici, ai quali hanno affiancato i nuovi schemi di bilancio armonizzato, con funzione conoscitiva e, dal 1° gennaio 2015, hanno adottato il principio della competenza finanziaria potenziata, mentre gli enti che hanno partecipato nel 2014 alla sperimentazione, ai sensi del citato art. 11, comma 15, del suddetto decreto, hanno adottato gli schemi di bilancio armonizzati, ai quali hanno affiancato, con finalità conoscitiva, gli schemi previgenti.

Si rammenta, inoltre, che il 2015 è stato l'ultimo esercizio di applicazione del Patto di stabilità interno, superato dalla nuova disciplina sul pareggio di bilancio introdotta dalla Legge Cost. 1/2012, di modifica dell'art. 81, comma 6, Cost., a cui è stata data attuazione con la Legge 243/2012.

La Corte dei conti è chiamata a vigilare sul corretto e uniforme passaggio alle accennate nuove regole contabili da parte degli Enti Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, “Questionario”) e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre precisare, che, in ossequio alla natura dinamica del controllo espletato in tal sede,



che impone, al fine di far emergere la concreta situazione economico-finanziaria dell'Ente, una visione prospettica degli atti del ciclo di bilancio nei vari esercizi, e in funzione dell'adozione "*di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio*" (Corte Cost. 60/2013), la Sezione regionale di controllo accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente benché non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

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

Ciò doverosamente precisato e passando ora all'esame delle criticità riscontrate a seguito dell'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, dall'Organo di revisione, in relazione al conto consuntivo 2015 e al bilancio di previsione 2016 del Comune di MONSELICE (PD) sono emerse una serie di criticità nell'esercizio finanziario di riferimento oggetto di rilievo. Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 3111 del 29 marzo 2018). I rilievi formulati s'incentravano prevalentemente sulle criticità riguardanti, in particolare:

1. tardiva approvazione sia del bilancio consuntivo 2015 sia del bilancio preventivo 2016/2018;
2. insufficiente accantonamento, a rendiconto, al fondo per i contenziosi;
3. errata contabilizzazione delle entrate e spese elettorali regionali tra i servizi c/terzi;
4. bassa percentuale del rapporto tra riscossioni e accertamenti in conto competenza dei proventi derivanti sia dalla lotta all'evasione tributaria (14,87%) dalle sanzioni amministrative pecuniarie per le violazioni del codice della strada (49,90%);
5. violazione del parametro di *deficitarietà* strutturale degli enti locali n. 7, con un risultato del 165,71%, oltre la soglia legale del 150,00%;
6. alto valore dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti (ITP) pari a 31,15 giorni.

In esito alla predetta richiesta, il Comune ha fatto pervenire, con nota acquisita al prot. della Sezione n. 5525 del 28 maggio 2018, i chiarimenti richiesti che tuttavia non hanno consentito di superare i rilievi formulati nella richiesta istruttoria.



Va preliminarmente sottolineato che il Comune di MONSELICE (PD) era stato destinatario di apposita pronuncia per l'esercizio 2014 (n. 481/2017/PRSE), in cui la Sezione aveva proceduto a rilevare il permanere di una situazione di sostanziale fragilità degli equilibri di bilancio dovuto alla violazione del parametro di *deficitarietà* strutturale degli enti locali n. 7, alla carenza di *governance* degli organismi partecipati, al mancato contenimento della spesa per il personale e al mantenimento di residui attivi vetusti. Nell'esercizio qui considerato, il fondo di cassa ammonta al 31/12/2015 ad € 2.956.285,72 (a fronte di una cassa iniziale di euro 2.636.726,18) e la rigidità del bilancio si attesta al 31,95%.

Le criticità, riscontrate sulla base del questionario e dell'attività istruttoria, che vanno attentamente vagliate nella gestione del bilancio degli esercizi futuri, la cui evidenza non è venuta meno a seguito della valutazione delle argomentazioni fornite dall'ente in sede di risposta istruttoria, testimoniano della necessità di operare uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell'Ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili in chiave di tutela degli equilibri di bilancio.

1. Nel corso dell'istruttoria emergeva la tardiva approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2015, avvenuta il 11 maggio 2016 (con delibera consiliare n. 28) e, a tal proposito, l'Ente adduceva, la seguente motivazione del ritardo: *“per l'approvazione del rendiconto le scansioni temporali previste dalla normativa (il Tesoriere presenta il Conto entro il 31 gennaio, il Collegio dei revisori rilascia la relazione sulla proposta di deliberazione entro almeno 20 giorni, decorrenti dalla trasmissione della proposta di deliberazione consiliare, l'Organo consiliare ha un termine minimo di 20 giorni per l'esame della documentazione relativa al Conto), sono concretamente ristrette. Si inviteranno gli uffici ad espletare le incombenze in modo più puntuale”*.

Pur prendendo atto di quanto evidenziato dall'Amministrazione, il Collegio, ricorda che il rendiconto è atto ritenuto obbligatorio dalla legge (cfr., in termini, T.A.R. Campania Napoli, Sez. I, 7/10/2004, n. 13591) e che dal ritardo nell'approvazione o dalla sua omissione, nei casi più gravi, può conseguire l'attivazione della procedura disciplinata dall'art. 137 del D.Lgs. n. 267/2000 e dall'art. 120, co. 2 e 3, della Costituzione circa l'eventuale esercizio di poteri sostitutivi degli organi, poteri attribuiti al Governo, con possibilità di intimare una diffida ad adempiere ed eventualmente nominare un commissario ad acta.

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

Ulteriori limitazioni per l'ente, ope legis, si ravvisano nell'esclusivo e limitato utilizzo dell'avanzo di amministrazione “presunto”, anziché accertato (artt. 186 e 187 D.Lgs. n. 267/2000) e nell'impossibilità di ricorrere all'indebitamento attraverso la contrazione di nuovi mutui, secondo quanto stabilito dall'art. 203, comma 1, lett. a) del Tuel mentre, la



manca redazione dell'apposita certificazione sui principali dati del rendiconto da parte dell'ente comporta la sospensione dell'ultima rata del contributo ordinario previsto in favore dell'ente relativamente all'anno in cui l'inadempimento è avvenuto (stante il precetto contenuto nell'art. 161, commi 1 e 3, del Tuel, quest'ultimo nel testo modificato dall'art. 27 co. 7, L. 28/12/2001, n. 448).

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

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

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

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

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

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

La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei rendiconti



successivi, per la verifica della corretta applicazione dei principi più sopra enunciati.

Si accerta, inoltre, la tardiva approvazione del Bilancio di previsione 2016-2018, avvenuta con deliberazione del Consiglio comunale n. 35 del 6 giugno 2016, oltre il termine di cui all'art. 151 tuel, come differito (30 aprile 2016) dall'art. 1, comma 1, D.M. 1° marzo 2016.

2. Nel corso dell'istruttoria è emerso, altresì, l'insufficiente accantonamento al fondo rischi contenziosi, e l'Ente, a tal riguardo, ha dichiarato che *"in riferimento al mancato accantonamento al fondo contenzioso di ulteriori somme oltre a quello riferito alla causa da Voi citata, si precisa che l'Ente aveva effettuato una ricognizione sulle controversie in corso dalla quale non erano emerse ulteriori situazioni giudiziarie in cui vi fosse possibilità di soccombenza. A tale proposito, si fa presente che gli unici debiti fuori bilancio riconosciuti nei successivi anni (2016 - 2017) sono riferiti a interventi di somma urgenza per recupero situazione ambientale, gravemente compromessa. Debiti riconosciuti con specifiche deliberazioni consiliari trasmesse, a cura del Segretario dell'Ente, alla Sezione giurisdizionale della Corte dei Conti del Veneto. Pur tuttavia, nel rispetto del principio di prudenza, L'Ente ha provveduto ad aumentare l'accantonamento di cui trattasi — fondo contenzioso - con il rendiconto 2017, in corso di approvazione da parte del Consiglio Comunale"*.

Pur prendendo atto delle dichiarazioni dell'Ente, in relazione alla mancanza di contenziosi pendenti, la Sezione conserva delle perplessità circa l'esatta quantificazione del fondo di cui si discute.

È accertato, infatti, che una delle cause del rischio di squilibri strutturali del bilancio è rappresentata da sentenze che determinano per l'ente l'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria e che il bilancio non riesce ad affrontare con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento del bilancio (art. 193 del Tuel). A tale proposito si rinvia all'Allegato n. 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011 *"principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria"* che al punto 9.2 stabilisce che *"il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, vincolati, accantonati e destinati. La quota accantonata del risultato di amministrazione è costituita da: 3. gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)"*.

La nota integrativa, allegata al bilancio, deve, anche nel caso del *"fondo contenziosi"*, curare particolarmente l'indicazione dei criteri che sono stati adottati per pervenire alla decisione di accantonamento al *"fondo rischi"* e fornire valutazioni sulla gestione complessiva dei rischi da contenzioso per l'ente.

Tali valutazioni devono riguardare in modo particolare l'incidenza che il contenzioso in essere può avere sugli equilibri attuali e futuri del bilancio e della gestione e sulla capacità da parte dell'ente di fare fronte agli oneri che potrebbero insorgere dagli esiti dei giudizi in corso.

La necessità di preservare gli equilibri di bilancio - in questo caso dovuta alla finalità di non fare trovare l'Ente sguarnito nel momento in cui l'evento negativo che si è ritenuto probabile dovesse realizzarsi e comportare il pagamento di spese, sia legali che risarcitorie - richiede quindi uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte



dell'Ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili; ciò onde evitare che vi sia una indebita dilatazione della spesa in contrasto con le finalità dell'armonizzazione dei conti pubblici, funzionali a evitare che gli scostamenti dai principi del D.Lgs. n. 118 del 2011 non costituiscano solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultino strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 della Costituzione. Non operando tali accantonamenti, infatti, potrebbe concretizzarsi una manovra elusiva consistente essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte Costituzionale, sentenza n. 279 del 23/11/2016).

Proprio per questo, la Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 14/2017/Inpr contenente *“linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266”*, volte a fornire agli enti utili indicazioni di principio e operative su alcuni profili di particolare rilevanza per la corretta programmazione e gestione del bilancio di previsione 2017-2019, ha peraltro sottolineato: *“particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza”*.

3. Tra i *“servizi conto terzi”* è stata rilevata la voce *“consultazioni elettorali”* pari ad € 58.977,50 quale importo sia accertato che impegnato ed € 42.931,48 quale importo sia riscosso che pagato, in contrasto con la lettera di cui al punto 5., dell'allegato 4/2, al D.Lgs. 118/2011, in cui si legge: *“non hanno natura di servizi per conto di terzi e, di conseguenza, devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio (...) le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche”*.

In risposta allo specifico quesito istruttorio relativo alla voce suddetta, l'Ente ha riferito che *“date le innumerevoli novità introdotte dal D.Lgs. 18/2011 e relativi allegati, nel corso del 2015 le spese e relative entrate per consultazioni elettorali regionali sono state imputate ed accertate come negli anni precedenti. Dal 2016, l'Ente ha correttamente imputato/accertato tali voci contabili”*.

Questa Sezione prende atto delle determinazioni assunte dal Comune a valere dall'esercizio successivo al 2015 idonee a sanare, per il futuro, la criticità rilevata nell'esercizio di cui si discute, sulla base della disposizione succitata, in cui si afferma espressamente l'esclusione delle entrate e spese elettorali, sostenute dal Comune per le altre amministrazioni pubbliche, dal novero delle spese per servizi conto terzi.

4. Dall'esame del rendiconto 2015, è emerso un basso valore del rapporto tra riscossioni e accertamenti della competenza per la lotta all'evasione tributaria pari al 14,87%



(151.675,08/1.020.041,08) con uno stanziamento al fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) pari ad euro 31.849,20 e un accantonamento a rendiconto, sempre a tale titolo, di euro 800.000,00. Il rapporto, invece, tra riscosso e accertato delle entrate derivanti dalle sanzioni amministrative pecuniarie per violazioni al codice della strada è solo del 49,90% (289.221,30/579.556,20) con nessun stanziamento ed accantonamento al FCDE.

L'Ente, al riguardo, ha risposto, nell'ordine delle criticità suesposte, che *“si tratta di accertamenti IMU emessi dall'Ente. L'ufficio tributi ha contattato personalmente i soggetti interessati, e ha provveduto alla emissione di ingiunzioni di pagamento, ma la percentuale di riscossione resta limitata. D'altro canto oltre alle ingiunzioni il Comune si è avvalso della messa a ruolo coattivo, tramite Equitalia, delle somme di cui risulta giuridicamente creditore. I tempi della riscossione tramite ruolo sono comunemente noti”*.

Le motivazioni addotte dall'Amministrazione a giustificazione della scarsa attività di accertamento, non hanno consentito di superare la criticità rilevata fornendo, anzi, un quadro complessivo particolarmente preoccupante. Il Collegio vuole rammentare che il mancato avvio 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, il mancato avvio del recupero dell'evasione tributaria diviene in quest'ottica 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.

Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed ex lege, si ricava quindi 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, posto che 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.

L'Amministrazione comunale, in merito alla seconda criticità summenzionata (basso valore del rapporto riscossioni e accertamenti per violazioni al codice della strada) ha così risposto: *“negli anni precedenti, l'Ente ha sempre effettuato l'accertamento delle entrate da sanzioni al codice della strada "per cassa". Nel 2015 ha accertato l'emissione di ruoli per sanzioni al codice della strada verso la fine dell'anno. Per tale motivo la percentuale complessiva di riscossione del 49,90 % è stata ritenuta soddisfacente. D'altro canto la "contabilità armonizzata" impone l'accertamento per competenza”*.

La Sezione specifica che per tali entrate, nel rispetto del principio contabile generale n. 9 della prudenza e il principio applicato della contabilità finanziaria n. 3.3 (secondo cui le entrate di dubbia e difficile esazione per le quali non è certa la riscossione integrale sono accertate per l'intero importo del credito), è escluso il c.d. accertamento per cassa ed è obbligatorio effettuare un accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione. Si precisa altresì che l'accertamento delle sanzioni avviene:

- alla data di notifica del verbale, in quanto la notifica del verbale, come la contestazione immediata, rende l'obbligazione esigibile. Nel caso in cui il verbale notificato non indichi l'importo della sanzione, oggetto di determinazione successiva, l'accertamento dell'entrata è effettuato sulla base della notifica dell'atto che quantifica la sanzione;

- qualora invece il trasgressore provveda al pagamento immediato (ossia in assenza di notifica), l'accertamento avviene per cassa;

- per le sanzioni non rimosse, che diventano titolo esecutivo dopo 60 giorni, si provvede ad integrare l'accertamento originario con le maggiori somme iscritte a ruolo (differenza tra somma iscritta a ruolo e somma originariamente accertata);

- per le sanzioni archiviate/annullate in sede di autotutela, si provvede alla riduzione dell'accertamento originario;

- per le entrate che negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore dei nuovi principi contabili sono state accertate "per cassa" fino al loro esaurimento dovranno continuare ad essere accertate per cassa. Pertanto, il principio della competenza finanziaria c.d. potenziato che prevede che le entrate debbano essere accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui è emesso il ruolo ed effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità, vincolando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione è applicato per i ruoli emessi a decorrere dall'entrata in vigore del principio di competenza finanziaria applicato;

- per i ruoli coattivi relativi a ruoli emessi negli esercizi precedenti a quello di entrata in



vigore del principio di competenza finanziaria potenziato, fino al loro esaurimento dovranno continuare ad essere accertate per cassa.

L'allegato 4.2 del d.lgs. 118/2011, corretto e integrato dal d.lgs. 126/2014, relativamente ai proventi dalle sanzioni per violazione del codice della strada, specifica altresì che la revisione dell'accertamento originario può avvenire con periodicità stabilita dall'ente e, in ogni caso, in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio, entro il 31 luglio e in sede di assestamento contestualmente alla revisione del fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità.

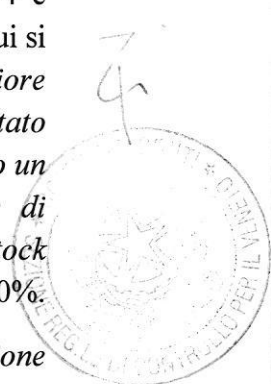
5. La preoccupazione che emerge in relazione alle risultanze istruttorie circa il potenziale *vulnus* agli equilibri di bilancio, riferibile all'inosservanza delle regole contenute nella normativa sull'armonizzazione contabile, appare corroborata dall'avvenuto sfioramento del parametro di *deficitarietà* n. 7 del D.M 18/02/2013 (come avvenuto nel 2014 e accertato da questa Sezione con la citata delibera n.481/2017/PRSE) il cui disposto qui si riporta: *“consistenza dei debiti di finanziamento non assistiti da contribuzioni superiore al 150 per cento rispetto alle entrate correnti per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione positivo e superiore al 120 per cento per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo (fermo restando il rispetto del limite di indebitamento di cui all'art. 204 del TUEL)”*: lo stock complessivo del debito (stock debito/entrate correnti) si attestava al 165,71% ben superiore alla soglia legale del 150%.

In sede istruttoria, l'Ente, al riguardo, ha precisato che *“ha aderito ad una rinegoziazione proposta da Cassa Depositi e Prestiti nel novembre 2014. Inoltre da diversi anni ha ridotto o annullato completamente le previsioni ed il finanziamento di investimenti con contrazione di nuovi mutui”*.

Malgrado quanto affermato dall'Ente, la criticità dello sfioramento del parametro ministeriale di *deficitarietà* strutturale n. 7 permane ed emerge per *tabulas* dalla documentazione versata in atti. Tale circostanza, pur nel pieno rispetto di quanto stabilito dall'art. 204 TUEL, potrebbe determinare una sensibile attenuazione della possibilità per l'Ente di far fronte alle proprie obbligazioni. Sul piano finanziario, tale valutazione trova indiretto riscontro nella mancata scelta di attivarsi sulla componente di spesa corrente che deriva dall'indebitamento. Alla luce di quanto evidenziato, si ritiene pertanto opportuno segnalare che, anche in relazione alla difficile situazione generale della finanza pubblica, ogni azione tesa alla limitazione del debito entro limiti fisiologici e al contenimento della relativa componente di parte corrente, rappresenta un modello di sana gestione finanziaria, la cui verifica e attuazione deve tenere del contesto generale in cui si opera.

Nel caso di specie, l'Ente locale, pur nella piena autonomia decisionale, non può non tener conto degli obblighi 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, nazionali e sovranazionali.

La preoccupazione che venga garantita la sostenibilità dell'indebitamento viene affrontata anche nella legge rinforzata 24 dicembre 2012, n. 243 attuativa del nuovo articolo 81 della Costituzione, recante *“disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma della Costituzione”* (art. 81



riformulato dalla Legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1). Appare di palmare evidenza che ogni ente locale e la stessa Regione dovranno sin d'ora tenere in debita considerazione, anche nel ricorso alla contrazione dei mutui autorizzati o autorizzabili, questa nuova realtà giuscontabile che pone necessariamente gli enti interessati dalla norma a dover confrontare il proprio indebitamento con quello di tutti gli enti territoriali contemplati nel comma 1, dell'articolo 10 della legge 243/2012, al fine di rendere coerente con i nuovi vincoli normativi il livello complessivo dell'indebitamento a livello regionale.

L'irregolarità derivante dallo sfioramento di uno dei parametri di valutazione della *deficitarietà* appare, tuttavia, potenzialmente foriera di futuri pregiudizi, atteso, nel caso in specie che l'entità (165,71%) rilevata ben potrebbe incidere in sede di mantenimento degli equilibri di bilancio del Comune e più in generale per una sana gestione finanziaria.

6. L'ente locale ha allegato al rendiconto dell'esercizio 2015 un prospetto attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal D.lgs. n. 231/2002 nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, di cui all'art. 33 del D.lgs. n. 33/2013, il cui risultato è di 31,15 giorni.

Con riguardo alla effettiva attuazione del regime complessivo previsto in materia di pagamenti delle pubbliche amministrazioni, questa Sezione, non può esimersi dal rilevare che il quadro generale è ancora caratterizzato da profili di criticità, sul quale è necessario che l'ente medesimo intervenga, se non lo ha già fatto negli esercizi successivi.

#### PQM

la Sezione Regionale di Controllo per il Veneto nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2015 e al Bilancio di Previsione 2016-2018 del Comune di MONSELICE (PD):

1. accerta la tardiva approvazione sia del bilancio consuntivo 2015 (avvenuta con delibera consiliare n. 28 del 11/05/2016) sia del bilancio preventivo 2016/2018 (avvenuta con delibera consiliare n. 35 del 06/06/2016);
2. rileva l'insufficiente accantonamento, a rendiconto, al fondo per i contenziosi;
3. rileva l'errata contabilizzazione delle entrate e spese elettorali regionali tra i servizi c/terzi;
4. rileva una bassa percentuale del rapporto tra riscossioni e accertamenti in conto competenza dei proventi derivanti sia dalla lotta all'evasione tributaria (14,87%) sia dalle sanzioni amministrative pecuniarie per le violazioni del codice della strada (49,90%);
5. rileva la violazione del parametro di *deficitarietà* strutturale degli enti locali n. 7, con un risultato del 165,71%, oltre la soglia legale del 150,00%;
6. rileva l'alto valore dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti (ITP) pari a 31,15 giorni.

Rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs 14 marzo 2013, n. 33.

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa al Presidente del Consiglio Comunale, al Sindaco ed all'Organo di Revisione Economico-Finanziaria del Comune di



MONSELICE (PD).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 17/07/2018.

Il Presidente f.f., relatore

Maria Laura Prislei

Depositata in Segreteria il **27 SET. 2018**

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

Dott.ssa Raffaella Brandolese

