



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

Nell'adunanza del 12 aprile 2018

composta dai Magistrati:

Diana CALACIURA TRAINA	Presidente
Giampiero PIZZICONI	Consigliere
Tiziano TESSARO	Consigliere - relatore
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Francesca DIMITA	Primo Referendario
Elisabetta USAI	Primo Referendario

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

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

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



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

VISTA 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 Nogara (VR)

VISTA l'ordinanza del Presidente n.21/2018 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Tiziano Tessaro;

FATTO E DIRITTO

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

L'art. 148-bis del D.Lgs. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 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 deficiarietà 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 Nogara (VR) sono emerse una serie di criticità nell'esercizio finanziario di riferimento oggetto di rilievo. Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 491 del 24/01/2018). I rilievi formulati s'incentravano prevalentemente sulle criticità riguardanti la differenza di parte corrente negativa finanziata con applicazione di avanzo e di entrate da permessi di costruire, pur prendendo atto dell'applicazione di avanzo vincolato, l'assenza di fondo rischi contenziosi e di giacenza di cassa vincolata, l'aumento dei residui passivi, provenienti dalla competenza del Titolo I dopo il riaccertamento straordinario.

Il Comune ha fatto pervenire, con nota prot. n. 1418/1071 del 01/02/2018 (prot. Cdc n. 711 del 01/02/2018 839 del 01/02/2018), i chiarimenti richiesti che tuttavia non hanno consentito di superare i rilievi formulati.

Va preliminarmente sottolineato che il Comune di Nogara era stato destinatario di apposita pronuncia per l'esercizio 2014 (n. 109/2017/PRSP), in cui la Sezione aveva proceduto a rilevare la potenziale criticità costituita dalla reimputazione, al termine dell'operazione di riaccertamento straordinario, di tutte le obbligazioni non scadute all'esercizio 2015; aveva evidenziato la criticità afferente gli equilibri di bilancio, in relazione all'utilizzo di entrate non ripetitive ed aveva, infine, esortato l'Ente a una più attenta *governance* nei confronti degli organismi partecipati dall'Ente. Nell'esercizio qui considerato, il fondo di cassa al 31/12/2015 ammonta a € 1.326.106,04 e la rigidità del bilancio si attesta al 35,71%.

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



di tutela degli equilibri di bilancio.

L'analisi della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, comma 166 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) dall'organo di revisione del Comune di Nogara, in relazione all'esercizio 2015, ha evidenziato il mancato raggiungimento dell'equilibrio di parte corrente. Risulta infatti una differenza negativa di parte corrente di - € 33.460,33. La suddetta differenza di parte corrente peraltro risulta interamente coperta mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione ai sensi dell'articolo 187, comma 2 TUEL (€ 33.471,69, di cui € 19.684,22 proveniente da avanzo vincolato, € 737,47 dal fondo per contenzioso e € 13.050,00 da fondi liberi - a finanziamento di spese correnti a carattere non ripetitivo - da entrate per contributo rilascio permesso di costruire per € 20.000,00); parimenti, esso presenta una differenza negativa di parte capitale di - € 239.294,69, finanziata con utilizzo dell'avanzo di amministrazione per € 507.931,07 e con entrate di parte corrente per € 1.002,84.

L'Ente, al riguardo, ha precisato che il risultato della gestione finanziaria di competenza dell'esercizio 2015 (al netto della quota applicata di avanzo) ha risentito dell'applicazione dell'avanzo di amministrazione accertato sulla base del rendiconto dell'esercizio 2014: nella nota sopra indicata, ha evidenziato che il risultato della gestione di competenza, comprensivo della quota applicata di avanzo, è pari ad € 268.647,74. Ha quindi rappresentato che l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione è avvenuto in data 09/07/2015, in sede di approvazione del bilancio di previsione finanziario, per complessivi € 206.865,29; in data 30/09/2015, per complessivi euro 317.437,47 di cui: 737,47 di fondi accantonati, 258.500,00 di fondi destinati agli investimenti, 52.350,00 di fondi liberi per spese in c/capitale e 5.850,00 di fondi liberi per spese correnti a carattere non permanente; ed in data 30/11/2015, per complessivi euro 17.100,00 di cui: € 9.900,00 di fondi destinati agli investimenti € 7.200,00 di fondi liberi per spese correnti a carattere non permanente.

Il Collegio, pur prendendo atto di quanto esposto dall'Amministrazione, evidenzia comunque la presenza di una differenza negativa di parte corrente pari a € 33.460,33 coperta dall'utilizzo dell'avanzo di amministrazione applicato alla spesa corrente per € 33.471,69, di cui € 19.684,22 proveniente da avanzo vincolato, € 737,47 dal fondo per contenzioso ed € 13.050,00 da fondi liberi (a finanziamento di spese correnti a carattere non ripetitivo) da entrate per contributo rilascio permesso di costruire per € 20.000,00.

Va in proposito ricordato che principi di sana e corretta gestione impongono all'ente locale di assicurare la copertura delle proprie spese di funzionamento con entrate di carattere ordinario, evitando il ricorso a mezzi di copertura straordinari, tali da inquinare la veridicità del risultato di amministrazione. È dunque ovvio che le spese correnti devono essere dimensionate in base alle risorse disponibili rappresentate dalle entrate correnti, ossia dalle entrate tributarie, dai trasferimenti dallo Stato e da altri enti, e dalle entrate extratributarie (Titoli I° - II° - III°).

Si rammenta, infatti, che ai sensi del comma 6 dell'articolo 162 TUEL *“il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo. Inoltre le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari*



non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge". Tale previsione non fa altro che esprimere, a livello di gestione del bilancio, l'applicazione concreta del principio di buon andamento dell'amministrazione di cui all'articolo 97 della Costituzione, da cui deriva la doverosa osservanza dei canoni di efficienza, efficacia ed economicità.

L'importanza della prescrizione introdotta dal citato comma 6 si ricava altresì dai principi contabili approvati nel marzo 2004 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti Locali: il punto n. 8 del Principio contabile n. 2 (Gestione nel sistema di bilancio) prevede espressamente che *"l'economicità della gestione deve essere espressa dalla capacità di garantire l'equilibrio tra costi e proventi della gestione, inteso quindi quale equilibrio durevole a valere nel tempo secondo i principi aziendali. L'equilibrio economico a valere nel tempo è un obiettivo essenziale il cui mancato perseguimento condiziona la funzionalità dell'ente locale. È riferita nell'ente locale anche alla capacità verificata e mantenuta di soddisfare i bisogni considerati di pubblico interesse, osservando il principio di efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa nella conduzione dell'attività gestionale"*.

Ancora, il punto 10 del Principio contabile n. 3, raccordandosi con il principio sopra riportato, prevede che *"Non è sufficiente il raggiungimento dell'equilibrio finanziario complessivo per formulare un giudizio completo sull'andamento attuale e prospettico dell'ente. L'equilibrio economico a valere nel tempo è un obiettivo essenziale dell'ente, da verificare costantemente e da analizzare in sede di esame ed approvazione del rendiconto della gestione"*.

È dunque evidente che non sia convincente né fisiologica la copertura dello squilibrio di parte corrente mediante utilizzo dell'avanzo di amministrazione che solo per scelta legislativa può essere utilizzato per finanziare spese correnti.

Si rileva infatti, che l'avanzo di amministrazione, sebbene possa essere impiegato per finanziare le spese correnti di gestione, costituisce un mezzo di copertura, comunque, di carattere straordinario. Invero l'art. 187 TUEL, letto in combinato disposto con l'art. 162 del medesimo testo unico, evidenzia che l'uso dell'avanzo di amministrazione per la salvaguardia degli equilibri di parte corrente costituisce un'eventualità eccezionale, peraltro subordinata alla mancanza di mezzi ordinari.

Ciò posto, si deve necessariamente evidenziare che il disavanzo corrente del Comune di Nogara costituisce un indice dell'incapacità dell'ente locale di assicurare il suo funzionamento e l'erogazione dei propri servizi con entrate ordinarie.

In ragione di quanto detto dunque, l'ente deve attivarsi al fine di garantire stabilmente la copertura dei costi di gestione con risorse ordinarie e perseguire stabilmente l'equilibrio di parte corrente del bilancio senza ricorrere all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.

La documentazione versata in atti rende palese in ogni caso la non corretta osservanza dei principi contabili della normativa sull'armonizzazione contabile, funzionali alla tutela dinamica degli equilibri di bilancio: in istruttoria, è emerso infatti il mancato accantonamento di alcuna quota di avanzo di amministrazione al fondo rischi per

contenziosi, analogamente a quanto effettuato in sede di riaccertamento straordinario.

L'Amministrazione, con riguardo alle somme accantonate per contenziosi, ha precisato che, con apposita comunicazione agli atti n. 5053 del 02/05/15, la ditta controparte ha riconosciuto che il Comune risulta effettivamente debitore soltanto per la somma di euro 737,47 (utilizzo fondi accantonati). Con nota prot. 1470/1071 del 01/02/2018 il responsabile del servizio finanziario e il Revisore Unico hanno dichiarato *“Risultano rispettati I vincoli/destinazioni del risultato di amministrazione 2015, anche provenienti dagli esercizi precedenti. A tal fine, si attestano i seguenti fondi che costituiscono l'avanzo di amministrazione 2015: Fondi accantonati euro 290.285,22; Fondi vincolati euro 4.800,85; Fondi destinati al finanziamento di investimenti euro 283.700,93; Fondi liberi 3.415,55. In merito alle componenti dell'avanzo di amministrazione al 31/12/2014-01/01/2015 (dopo riaccertamento straordinario dei residui), si attesta quanto segue: il risultato di amministrazione, ante contabilità armonizzata, prevedeva soltanto la tipologia "fondi vincolati" senza la distinzione attuale, in base alla nuova contabilità armonizzata, tra fondi vincolati e fondi accantonati; questo Ente al 31/12/2014, in via prudenziale, aveva già determinato i fondi da accantonare ex D.Lgs. 118/2011 (comprensivi, tra l'altro, dei FCDE) inserendoli nella voce "fondi vincolati" prevista dagli schemi di rendiconto ante D. Lgs. 118/2011; successivamente, il totale dei fondi vincolati del risultato di amministrazione, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui ai sensi del D.Lgs. 118/2011 è stato "suddiviso" in fondi vincolati e fondi accantonati”*.

Il Collegio ritiene che le considerazioni svolte dall'Amministrazione non hanno consentito comunque di superare la criticità consistente nella mancata costituzione del fondo rischi per contenziosi. La Sezione ribadisce sul punto la doverosità della istituzione del fondo rischi, in quanto l'allegato 4/2 al D.Lgs. 118/2011 – disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili – prevede, tra l'altro, la costituzione di un apposito fondo per far fronte ad oneri derivanti da sentenza. Vengono sostanzialmente indicate due ipotesi che richiedono la costituzione di tale fondo: – quando a seguito di contenzioso l'ente abbia una “significativa probabilità di soccombere”; – quando a seguito di sentenza non definitiva e non esecutiva l'ente sia condannato al “pagamento di spese”.

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)”. In particolare circa il Fondo spese legali va richiamato quanto stabilito nei medesimi Principi Contabili al punto 5.2 lettera h: “In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso

dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti”.

Anche la Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 9/2016/Inpr ha sottolineato a tale proposito che il principio contabile applicato della contabilità finanziaria introduce il fondo rischi nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento delle spese.

È accertato infatti che una delle cause del rischio di squilibri strutturali del bilancio è rappresentata da sentenze che determinano per l'ente l'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria e che il bilancio non riesce ad affrontare con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento del bilancio (art. 193 TUEL). 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”.

Più recentemente la medesima 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”.

La quota accantonata a consuntivo nel risultato di amministrazione per “fondo rischi e spese”, ai sensi del D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, § 9.2, è determinata, tra l'altro, da «accantonamenti per le passività potenziali».

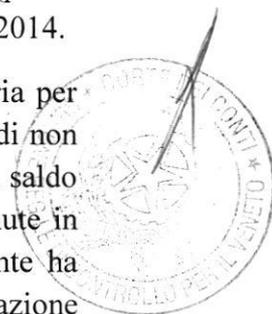
In tali casi, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa, ma per cui i principi contabili ritengono necessario, e non facoltativo, l'accantonamento a fondo rischi.

Ciò in quanto, la finalità è infatti quella 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: la finalità è quella di preservare gli equilibri di bilancio, e richiederà 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; l'entità del contenzioso dovrà essere nel contempo specificamente monitorato dall'Organo di Revisione e contenuto nella relazione allegata ai documenti programmatici, secondo quanto indicato dalla citata delibera di Sezione Autonomie n. 14/2017/Inpr.

Nel corso dell'istruttoria è emerso, ancora, che nel 2015, come accaduto nel 2014, l'Ente ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria per € 59.619,47 per 2 giorni. Inoltre, l'Ente nell'esercizio considerato non presentava alcuna giacenza vincolata, in apparente difformità da quanto previsto dal principio applicato della contabilità finanziaria (punto 10.6), approvato con D.Lgs. n. 118/2011 modificato e integrato dal D.Lgs. n. 126/2014.

L'Amministrazione ha precisato di aver fatto ricorso all'anticipazione di Tesoreria per pagare gli stipendi del mese di maggio per il personale dipendente, significando di non essere ricorsi all'anticipazione di Tesoreria nei due successivi anni 2016 e 2017. Il saldo della giacenza vincolata risulterebbe negativo in conseguenza delle spese sostenute in anticipo rispetto ai vari contributi a rendicontazione. Con nota integrativa, l'Ente ha rappresentato che la mancanza di giacenza vincolata nel 2015, come da comunicazione formale al Tesoriere, dipenderebbe dalla circostanza che le somme da riscuotere riguardanti le entrate vincolate sono risultate superiori ai pagamenti da effettuare.

Anche perciò con riferimento alla circostanza suddetta, la mancata apposizione del vincolo sulle giacenze di cassa, rilevata dalla documentazione istruttoria, non ha consentito il venir meno del profilo di criticità rilevata. A tal proposito la Sezione sottolinea l'importanza in termini generali, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione (che, fisiologicamente, può investire vari esercizi finanziari). 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 chiaramente 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 (si rinvia, per approfondimenti, alla deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti, n. 31/2015/INPR). A tal fine, l'art. 180 del d.lgs. n. 267 del 2000 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".

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).

Infine, dall'istruttoria condotta ed in particolare dall'analisi dei dati inseriti nel certificato al rendiconto 2015 e pubblicato dal Ministero dell'Interno, si rileva che nel corso del 2015 si è verificato un aumento dei residui passivi del titolo I provenienti dalla competenza e l'Ente, a tal proposito, ha rappresentato che la causa va ricondotta principalmente alle difficoltà nella gestione amministrativa-contabile da parte degli uffici, registrate in particolare negli ultimi mesi dell'esercizio finanziario. Tali considerazioni, però, non permettono di ritenere sufficientemente giustificato il riscontrato accumulo dei residui passivi del titolo I della spesa: al 31/12/2015 i residui passivi del titolo I risultano infatti incrementati del 12,02% rispetto al rispettivo valore al 31/12/2014 (prima del riaccertamento straordinario)

Il Collegio rammenta come tale comportamento si ponga in contrasto con i nuovi principi contabile: del resto, la Sezione delle autonomie nella deliberazione n. 9/SEAUT/2016/INPR (Linee di indirizzo per la formazione del bilancio 2016-2018 e per l'attuazione della contabilità armonizzata negli Enti territoriali) ha rilevato che "Il riaccertamento straordinario ha avuto lo scopo di adeguare i residui attivi e passivi, conservati al 31 dicembre 2014 in forza delle regole vigenti prima dell'entrata in vigore della riforma contabile, al principio della competenza finanziaria potenziata che, a far data dal 1° gennaio 2015, è divenuto la regola fondamentale da applicare alla gestione finanziaria degli enti e, quindi, anche alla gestione dei residui. (...) Per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione".

Lo stock di residui passivi mantenuto a valle dell'adozione del riaccertamento straordinario risulta infatti ancora cospicuo e quindi richiede da parte dell'ente un doveroso sforzo volto allo smaltimento tempestivo delle obbligazioni correlate



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 Nogara:

1. accerta la fragilità degli equilibri di bilancio del Comune di Nogara derivanti dalla differenza negativa di parte corrente, a cui l'Ente ha fatto fronte con l'applicazione di avanzo e l'utilizzo di permessi a costruire;
2. rileva l'irregolarità contabile costituita dal mancato accantonamento di somme al fondo rischi per contenziosi e dall'assenza di giacenza di cassa vincolata;
3. rileva l'anomalo aumento dei residui passivi del Titolo I avvenuto dopo il riaccertamento straordinario.

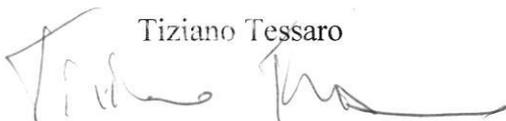
Rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d.lgs 14 marzo 2013, n. 33.

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

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 12 aprile 2018.

Il Magistrato Relatore

Tiziano Tessaro



Depositata in Segreteria il **- 9 LUG. 2018**

IL DIRETTORE DI SEGreteria

Dott.ssa Raffaella Brandolese



Il Presidente

Diana Calaciura Traina

