



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 17 luglio 2018

composta dai magistrati:

Maria Laura PRISLEI	Presidente f.f.
Giampiero PIZZICONI	Consigliere
Tiziano TESSARO	Consigliere, relatore
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 Buttapietra (VR);

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

UDITO il Relatore, Consigliere Tiziano Tessaro;

FATTO E DIRITTO

1. 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, della Costituzione, 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

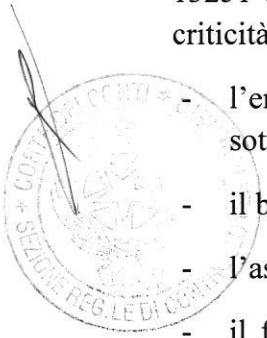


controllo accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente benché non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

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.

2. Ciò doverosamente precisato e passando ora all'esame delle criticità riscontrate a seguito dell'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, dall'Organo di revisione, in relazione al conto consuntivo 2015 e al bilancio di previsione 2016 del Comune di Buttapietra (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. 13251 del 22 dicembre 2017). I rilievi formulati s'incentravano prevalentemente sulle criticità riguardanti, in particolare:

- 
- l'errata quantificazione del FCDE a rendiconto, il quale appariva essere stato sottostimato;
 - il basso grado di realizzo dei proventi derivanti dal recupero evasione tributaria;
 - l'assenza di cronoprogrammi a supporto del FPV;
 - il forte accumulo di residui attivi correnti dei titoli I e IV, superiore al tasso di smaltimento operato sui medesimi residui provenienti dal 2014;
 - il superamento della soglia stabilita dal parametro di deficitarietà n. 7 del D.M. 18/02/2013: lo stock complessivo del debito (stock debito/entrate correnti) si è attestato al 168,5%.
- 

In esito alla predetta richiesta, il Comune ha fatto pervenire, con nota prot. n. 00801 del 23 gennaio 2018 (prot. Cdc n. 00427 del 23 gennaio 2018), i chiarimenti richiesti che tuttavia non hanno consentito di superare i rilievi formulati nella richiesta istruttoria.

Va preliminarmente sottolineato che il Comune di Buttapietra era stato destinatario di apposita pronuncia per l'esercizio 2014 (n. 19/2017/PRSE), in cui la Sezione aveva proceduto a sollecitare l'impiego di risorse aventi natura aleatoria al finanziamento di spese aventi le medesime caratteristiche; l'adozione di adeguata prudenza nell'impegno e pagamento delle spese future, visti i rischi rilevati in sede di analisi delle giacenze di cassa; lo sfioramento del parametro n. 7 del D.M. 18/02/2013.

Nell'esercizio qui considerato, il fondo di cassa al 31/12/2015 ammonta a € 949.892,97

e la rigidità del bilancio si attesta al 28,89%.

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.

3. Nel corso dell'istruttoria è risultato che fosse stata accantonata, al risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, la somma di € 40.948,00 come Fondo crediti dubbia esigibilità, mentre dal prospetto contenuto nel questionario relativo al Bilancio di Previsione 2015, risultava la necessità di accantonare una somma notevolmente più alta (circa € 240.000,00).

L'Ente, a tal proposito, ha precisato che il Fondo Crediti all'1/1/2015, quantificato in € 40.948,00, era stato determinato mediante il metodo 2 (rapporto tra incassi/accertamenti) prendendo a riferimento i dati relativi al quinquennio 2009-2013 sulle entrate da Sanzioni codice della strada, con un accantonamento pari ad € 19.890,00; da Tassa rifiuti, con un accantonamento pari ad € 10.936,00 e da Accertamenti tributari, con un accantonamento pari ad € 10.122,00.

La Sezione rileva come la quantificazione del FCDE effettuata dal Comune appaia decisamente sottostimata, come parrebbe confermato anche dallo stanziamento finale per accantonamenti in conto competenza, pari ad € 67.355,00, che facevano riferimento esclusivamente al potenziale incremento di rischio dovuto alla gestione 2015 (mentre la quota accantonata a seguito del riaccertamento straordinario dei residui veniva costituita in relazione al grado di realizzo dello stock di residui mantenuti dagli esercizi precedenti).

A tal riguardo, il Collegio rammenta che già fin dal primo esercizio di applicazione del principio contabile, è disposto che l'ente, in sede di rendiconto, accantoni nell'avanzo di amministrazione *“l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio, salva la facoltà prevista dalla recente normativa per gli esercizi dal 2015 al 2018”*.

Esso ha la funzione di precludere l'impiego di risorse di incerta acquisizione ed è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell'ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio (Corte Cost. sentenza n. 279/2016).

Proprio in riferimento a questo aspetto, la Sezione osserva che gli scostamenti dai principi del D.Lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 della Costituzione. La manovra elusiva consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte Costituzionale, sentenza n. 279 del 23/11/2016).



Ciò è tanto più vero nel caso di mancata istituzione o insufficiente capienza del FCDE, che viene accantonato proprio al fine di evitare un risultato di amministrazione negativo a seguito delle eventuali minusvalenze derivanti dalla riscossione dei crediti soltanto parziale.

Di talché le risultanze istruttorie evidenziano l'impossibilità di fornire una rappresentazione della situazione contabile in linea con i principi della contabilità armonizzata enunciati espressamente come finalità del coordinamento finanziario, ai fini dell'art. 117, comma 3, della Costituzione.

La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei rendiconti successivi, per la verifica della corretta applicazione dei principi contabili.

4. A conferma dei rischi elusivi legati alla non corretta quantificazione del FCDE, la Sezione, dall'esame della documentazione versata in atti, ha rilevato altresì il basso grado di del recupero dell'evasione tributaria attestatosi al 10,4%.

L'Amministrazione, ha confermato che gli accertamenti sono stati emessi, per la maggior parte, alla fine dell'esercizio, affermando, altresì, che per la residua somma da incassare avrebbero proceduto con la fase successiva di riscossione coattiva.

Pur prendendo atto della volontà dell'Ente di procedere con la riscossione coattiva, la Sezione sottolinea che i deludenti esiti del programma di recupero dell'evasione tributaria, pongono 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, esso diviene in quest'ottica un comportamento inaccettabile, antitetico rispetto ai parametri disegnati dalla carta costituzionale: osta a ciò, del resto, l'ineffettibile 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.

Deve essere posta in evidenza quindi, specialmente in una situazione come questa, in cui vi è una sostanziale compromissione degli equilibri di bilancio, 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.

5. Proseguendo con l'istruttoria, si rilevava che l'Organo di revisione aveva dichiarato

che non era stata adeguatamente verificata nel corso dell'esercizio 2015 l'evoluzione dei cronoprogrammi che avevano comportato la reimputazione dei residui passivi, secondo il criterio dell'esigibilità, coperti dal FPV determinato alla data del 1° gennaio 2015, a causa della mancanza di adeguati cronoprogrammi.

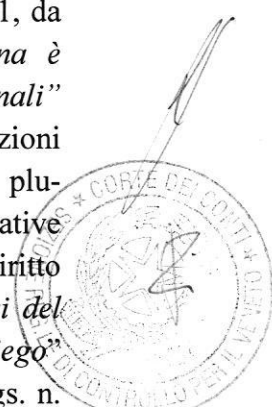
L'Amministrazione, al riguardo, ha rappresentato che *“l'assenza di specifici cronoprogrammi non ha influito sulla corretta quantificazione del Fondo Pluriennale vincolato in quanto in sede di riaccertamento ordinario dei residui per l'anno 2015 sono state effettuate le reimputazioni sulla scorta delle analisi effettuate da parte dei competenti uffici circa lo stato di realizzo degli interventi al 31/12/2015”*.

La Sezione, prende atto delle considerazioni svolte dall'Ente, ma deve, tuttavia, rilevare che l'assenza di cronoprogrammi costituisce una criticità non superabile da informali prassi programmatiche e che, inoltre, non è stata fornita spiegazione relativamente al rilievo, concernente l'entità delle variazioni approvate e le motivazioni che ne avevano determinato l'insorgenza, anche ai fini della verifica del FPV.

Ciò in quanto il rispetto delle regole contabili alla tutela dell'equilibrio del bilancio inteso in senso dinamico deve derivare *“da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge”* (Corte costituzionale n.250/2013).

Lo scopo del fondo pluriennale vincolato - come risultante dal D.Lgs. n. 118/2011, da cui emerge una *“definizione identitaria univoca dell'istituto, la cui disciplina è assolutamente astretta dalla finalità di conservare la copertura delle spese pluriennali”* (Corte costituzionale, sentenza n. 247 del 2017) - è di offrire copertura alle obbligazioni e agli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale e pertanto il vincolo pluriennale è rivolto alla conservazione delle risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie (Corte costituzionale, Sentenza n. 247 del 2017, Considerato diritto 9). Come è noto, il Fondo Pluriennale Vincolato *“serve a garantire gli equilibri del bilancio nei periodi intercorrenti tra l'acquisizione delle risorse ed il loro impiego”* (Corte costituzionale n. 6/2017). La logica del nuovo sistema, introdotto dal D.Lgs. n. 118/2011, è quella infatti di dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese. Esso è costituito da risorse accertate, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ed esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata (allegato 4/1, punto 9.8, del d.lgs. n. 118 del 2011) (Corte costituzionale, sentenza n. 6/2017). Il vero significato del Fondo pluriennale vincolato è dunque programmatico e di controllo : rappresentare e gestire, in modo responsabile e controllato, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali, legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'ente (in questo senso, si veda Corte dei conti, *“Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle Regioni e degli Enti locali (D. Lgs. n. 118/2011, integrato e corretto dal D. Lgs. n. 126/2014)”* p. 6).

La Sezione non può fare a meno di sottolineare la indispensabile funzionalità sul piano cronologico delle tempestive iscrizioni delle poste di bilancio, e quindi anche di quelle



affendenti il Fondo Pluriennale vincolato, alla contabilità di mandato (Corte costituzionale n. 49/2018), proprio perché secondo l'insegnamento del giudice delle leggi (Corte costituzionale, sentenza n.6 del 2017), esso deve prevedere l'individuazione specifica ed analitica dei crediti e delle relative scadenze

6. La prosecuzione dell'istruttoria ha messo in rilievo che nel corso del 2015 si è verificato un forte accumulo dei residui attivi correnti del titolo I e di parte capitale del titolo IV, superiore al tasso di smaltimento operato sui medesimi residui provenienti dal 2014, che appariva anomalo in un'ottica di contabilità armonizzata.

Nella risposta alla richiesta di chiarimenti, con riferimento all'accumulo dei residui attivi del titolo I, l'Ente ha precisato che gli importi mantenuti risultano adeguati in relazione all'andamento delle medesime entrate per gli esercizi precedenti anche alla luce del momento effettivo della riscossione, riportando nel dettaglio alcuni importi rilevanti mantenuti a residui; quanto ai residui del titolo IV, l'Ente ha risposto che i residui proventi dall'esercizio 2015 derivano dall'iscrizione di contributi regionali concessi per realizzazione di investimenti, pure dettagliati.

Il Collegio rammenta come la Sezione delle autonomie nella deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/INPR (Linee di indirizzo per la formazione del bilancio 2016-2018 e per l'attuazione della contabilità armonizzata negli Enti territoriali) abbia 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 attivi correnti di finanza propria mantenuto a valle dell'adozione del riaccertamento risulta eccessivamente elevato considerata la performance della riscossione e chiaramente determinato dall'inadeguatezza dell'operazione di stralcio/svalutazione, richiesta dal riaccertamento straordinario; il medesimo stock residui, del resto, finisce per raggiungere, in breve tempo, le dimensioni originarie precedenti alla adozione della delibera a causa dell'inefficacia sinora mostrata dalle misure sullo smaltimento dei residui, generando non pochi dubbi sulla veridicità dell'operazione effettuata con delibera della Giunta comunale n. 33/2015.

Come è stato sottolineato, *"la fisiologia del rapporto tra transazioni attive e passive di un ente territoriale è nel senso di una sostanziale compensazione delle relative diacronie nel corso di un intero anno finanziario: è vero che può «esistere, come è ovvio, una discrasia [...] tra l'esercizio in cui matura giuridicamente l'esigibilità del credito, rilevante ai fini dell'accertamento, e l'esercizio in cui si incassa, in tutto o in parte, il relativo importo» (sentenza n. 213 del 2008), ma è altresì vero che tale fenomeno riguarda sia la gestione delle spese che delle entrate, di tal che i due dialettici fenomeni tendono a compensarsi. Al contrario, uno sbilanciamento delle*

dimensioni descritte *del primo bilancio di previsione successivo al riaccertamento straordinario è quasi sempre eziologicamente collegato all'incapacità mostrata in passato dall'ente territoriale nella riscossione delle proprie entrate*" (Corte costituzionale, n. 6/2017); e che richiede pertanto una azione energica da parte dell'Ente al fine di eliminare le anzidette diacronie e ricondurre nell'alveo di una ordinata gestione la gestione dei flussi di entrata e uscita.

Il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile (art. 187 del Tuel). In ogni caso, al fine di garantire gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui attivi, risalenti anni indietro nel tempo e di dubbia sussistenza, occorre attivare per tempo idonee procedure di ricognizione e verifica delle singole posizioni creditorie finalizzate al loro progressivo esaurimento.

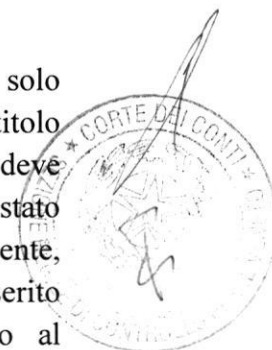
La Sezione, pertanto, non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui attivi, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione possa essere prevista con un ragionevole grado di certezza; infatti al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'Amministrazione locale, il legislatore ha stabilito che al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento in bilancio dei residui attivi, l'ente debba procedere ad una specifica operazione di riaccertamento tesa a verificare le posizioni creditorie.

Considerata la finalità della norma deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale; l'Ente cioè non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche accertare la effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza, cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del Tuel, così come ripreso anche dai Principi contabili), dopodiché deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio.

Nella maggior parte dei casi la procedura si completa nell'esercizio successivo, ma ove ciò non accada il residuo può essere mantenuto nel bilancio dell'ente sino a che l'operazione non viene a conclusione: occorre però adottare alcune regole specifiche e tenere un comportamento prudente soprattutto.

La Sezione conclusivamente invita il Comune a vigilare attentamente sulla riscossione dei crediti mantenuti in bilancio, alla luce dei potenziali riflessi negativi di un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione, sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio e sulla stessa attendibilità del rendiconto dell'ente, garantendo altresì la corretta applicazione dei nuovi principi contabili, postulati dall'armonizzazione contabile.

7. La situazione di complessiva criticità in cui versa il Comune appare ulteriormente comprovata dal peso notevole dell'indebitamento, dovuto al mancato rispetto del parametro di deficitarietà n. 7 del D.M. 18/02/2013 *"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 è attestato al 168,5%.

Appare chiaro che la tenuta del bilancio potrebbe subire una notevole compromissione, in relazione al fatto che ciò comunque determina una sensibile attenuazione della possibilità per l'Ente di far fronte alle proprie obbligazioni.

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, palesa la preoccupazione, fatta propria dalla 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), che venga garantita la sostenibilità e la tenuta del bilancio. Sul piano finanziario, 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, ponendo 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, atteso, nel caso in specie che l'entità rilevata (168,5%) ben potrebbe incidere in sede di mantenimento degli equilibri di bilancio del Comune.

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 Buttapietra (VR):

- richiama il Comune di Buttapietra all'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dall'art. 81 della Costituzione, sono vulnerati -nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2015 e al Bilancio di Previsione 2016-2018 svolto da questa Sezione- dall'errata quantificazione del FCDE a rendiconto, dal basso grado di realizzo dei proventi derivanti dal recupero evasione tributaria; dall'assenza di cronoprogrammi a supporto del FPV; dal forte accumulo di residui attivi correnti dei titoli I e IV, superiore al tasso di smaltimento operato sui medesimi residui provenienti dal 2014; dal superamento della soglia stabilita dal parametro di deficitarietà n. 7 del D.M. 18/02/2013, in quanto lo stock complessivo del debito (stock debito/entrate correnti) si è attestato al 168,5%;
- 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 Buttapietra (VR).

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

Il magistrato relatore

Il Presidente f.f.

Tiziano Tessaro

Maria Laura Prislei

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

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

Dott.ssa Raffaella Brandolese

