



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

*Nell'adunanza del 12 gennaio 2022*

*composta dai magistrati:*

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Referendario, relatore
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario
Chiara BASSOLINO	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 (TUEL);

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;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Bilancio di previsione 2019/21, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 19/SEZAUT/2019/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2019, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 9/SEZAUT/2020/INPR;

VISTA la deliberazione 21/2021/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2021;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 27/2021/INPR con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 1/2022 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Referendario Giovanni Dalla Pria;

#### FATTO E DIRITTO

Com'è noto, la legge 5 giugno 2003, n. 131, contenente "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*" introdusse in maniera innovativa nell'ordinamento forme di controllo cd. "collaborativo" da parte della Corte dei conti nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle previsioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto in particolare del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno fosse "*ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità*" concorrendo "*alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno*" (sentenza n. 179 del 2007) ritenendo altresì che tale nuova attribuzione trovasse diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale come noto assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi

quindi intendere il controllo “sulla gestione del bilancio dello Stato” ivi previsto come oggi esteso ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata.

Con il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174 i controlli sui bilanci hanno assunto caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, ivi prevedendosi, nell'ambito delle verifiche di cui alla citata legge 266/2005, la possibilità di 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 (oggi peraltro superato dalla nuova regola contabile dell'equilibrio di cui alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, e s.m.i.) che comporta per le amministrazioni interessate 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, come oggi statuito, per ciò che più nello specifico concerne gli enti locali, dall'art. 148bis D. Lgs. 267/2000.

La *ratio* che ha caratterizzato questa evoluzione va rinvenuta nella finalità di prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio di cui al novellato art. 81 della Costituzione, riverberandosi tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, con possibile vanificazione della funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi eurounitari (cfr. Corte Costituzionale, sentenza n. 40 del 2014). Ne consegue che tale tipo di sindacato è esercitato nell'interesse dello Stato per finalità che riguardano la finanza pubblica nel suo complesso, per cui il potere conferito alla Corte dei conti di adottare misure interdittive all'ente appare anch'esso strumentale al perseguimento del rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio.

Posto che peraltro non sono mai state abrogate le disposizioni contenute nelle citate leggi n. 131/2003 e n. 266/2005, si evince che coesiste ad oggi una duplice finalità del controllo finanziario sugli enti locali: da un lato, esso è diretto a rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell'ente, in modo tale che gli stessi possano responsabilmente assumere le misure correttive che ritengano più opportune; dall'altro, a fronte di irregolarità capaci di compromettere la stabilità finanziaria dell'ente soggetto a controllo, esso può condurre ai descritti esiti cogenti, al fine di preservare le risorse pubbliche la cui gestione è demandata all'ente assoggettato a controllo.

In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs.118/2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale (art. 119 della Costituzione), ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

In considerazione di tutto quanto sin qui osservato, vanno altresì richiamate le linee guida della Sezione delle Autonomie, (ci si riferisce in particolare alle linee-guida per la

redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2019, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 9/SEZAUT/2020/INPR) ove si è sottolineata l'opportunità di proseguire nel monitoraggio degli istituti più rilevanti del sistema armonizzato, focalizzando l'attenzione su specifici profili gestionali indicativi della capacità di perseguire quella effettiva stabilità di medio-lungo termine. Pertanto, in continuità con il percorso già intrapreso per il passato, ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il questionario ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: gestione finanziaria, risultato di amministrazione, indebitamento.

Nello specifico, secondo la giurisprudenza (cfr. Corte cost. sent. n. 40/2014), il controllo ex art. 148 bis D. Lgs. 267/2000 ha natura preventiva ed è segnatamente preordinato al riscontro di ogni disfunzione contabile che si appalesi dalla strumentazione economico-finanziaria (*"irregolarità suscettibili di pregiudicare anche in prospettiva gli equilibri economico - finanziari degli enti"*, art. 148 bis, comma 1). Siffatto controllo riguarda, tra l'altro, la *"violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria"* (art. 148 bis, comma 3, primo periodo, D. Lgs. 267/2000). L'accertamento di detta violazione non determina immediati provvedimenti interdittivi da parte della Corte dei conti. Infatti, l'interdizione consegue a fattispecie diverse da quella indicata, preclusive dell'*"attuazione dei programmi di spesa"* (art. 148 bis, comma 3, terzo periodo), per *"la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*. Più specificamente, quest'ultime costituiscono violazioni di danno perché alterano in concreto il bene giuridico dell'equilibrio economico - finanziario dell'ente locale, producendone una lesione effettiva. Al contrario, le prime (*"violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria"*), che qui astrattamente interessano, costituiscono violazioni di mero pericolo perché il suddetto bene giuridico è soltanto minacciato. A ben vedere, si tratta di pericolo astratto o presunto che si attegga ad elemento costitutivo della fattispecie proibitiva, talché la Corte dei conti lo deve inferire *iuris et de iure* nel momento in cui accerta la violazione. Rafforza tale distinzione la richiamata previsione normativa per cui le irregolarità siano suscettibili *"anche in prospettiva"* (art. 148 bis, comma 1) di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari. Ma la presunzione legale di pericolo, nei termini suddetti, onera la Corte dei conti a verificare se si profilano conseguenti effetti, questa volta, dannosi per l'equilibrio economico-finanziario dell'ente locale: essi non ricorrono ove lo scrutinio delle misure correttive operate dall'ente locale rilevi l'idoneità /efficacia, in concreto, delle stesse perché ascrivibile a profili di attendibilità, affidabilità, serietà e congruenza.

Con riferimento ai precedenti esercizi 2017-2018, la scrivente Sezione accertava con Deliberazione n. 59/2021/PRSP: le criticità nella gestione di competenza degli equilibri di parte corrente del rendiconto dell'esercizio 2017, richiamando il rispetto dei vincoli giuridici di equilibrio finanziario e raccomandando il monitoraggio dell'equilibrio stesso, data anche l'esiguità dell'avanzo di amministrazione disponibile al 31/12/2017; l'assenza del fondo rischi perdite societarie, richiamando il corrispondente vincolo di legge; l'esiguità della parte disponibile per l'esercizio 2018, evocando il rischio di possibile disavanzo; il basso tasso di recupero dell'evasione tributaria, rappresentando sia l'accantonamento al FCDE sia la concreta attuazione del recupero; l'anticipazione di tesoreria inestinta, richiamando i principi a tutela dell'equilibrio finanziario; il

superamento in entrambi gli esercizi del parametro di deficitarietà strutturale relativo all'indebitamento. Conseguentemente e col medesimo pronunciamento, la Sezione imponeva al predetto ente l'onere di relazione semestrale di aggiornamento, verso la Sezione medesima, a firma del Sindaco e dell'Organo di revisione, in ordine alle misure finalizzate al superamento delle criticità riscontrate *ut supra*. Tale relazione, al cui contenuto interamente si rimanda, veniva inviata dall'amministrazione comunale di Pozzoleone con nota prot. 0007369 del 4 novembre 2021 e acquisita agli atti della scrivente Sezione in data 4 novembre 2021, h. 16:45, prot. 00111977. La valutazione di tale documento refluisce, anche in ragione del principio di continuità dei dati contabili (art. 3, comma 1, D. Lgs. 118/2011, All. 1, principio n. 11; cfr. Corte cost. sent. 274/2017), sul presente controllo finanziario, relativo all'esercizio 2019, i cui esiti vengono di seguito declinati per segmento di materia attraverso specifici elaborati grafici.

### **Esercizio 2019**

### **RISULTATO DI COMPETENZA - EQUILIBRI DI BILANCIO - EQUILIBRIO COMPLESSIVO**

L'impostazione del bilancio di previsione 2019-2021 è tale da garantire il rispetto degli equilibri nei termini previsti dall'art. 162 D. Lgs. 267/2000 ed il rispetto del saldo di competenza d'esercizio non negativo ai sensi art. 1, comma 821, legge n. 145/2018. Il rendiconto 2019 è stato approvato con i seguenti risultati:

	<b>2019</b>
Risultato di competenza di parte Corrente <sup>1</sup> (O1=G+H+I-L+M)	10.464,53
Risultato di competenza di parte Capitale (Z1) = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E)	309,65
<b>Risultato di competenza (W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y-Z)</b>	<b>10.774,18</b>
<b>Equilibrio di bilancio (w/2)</b>	<b>313,98</b>
<b>Equilibrio complessivo (w/3)</b>	<b>313,98</b>

<sup>1</sup> ex art. 162, D. Lgs. 18/08/2000, n. 267 (TUEL).

L'Ente ha conseguito un risultato di competenza non negativo come prescritto dall'art. 1 comma 821 della legge n. 145/2018. L'Ente ha altresì verificato il conseguimento dell'equilibrio complessivo ai sensi e per gli effetti delle indicazioni rese dal decreto 1° agosto 2019 (cd. 11° correttivo). Il risultato di competenza, inteso quale differenza tra accertamenti ed impegni di competenza, permane positivo anche al netto dell'avanzo di amministrazione applicato e del FPV di entrata e di spesa, con un valore pari a euro 20.149,89. L'equilibrio di parte corrente risulta, tuttavia, conseguito mediante applicazione di avanzo di amministrazione per euro 6.495,66 e di entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o di principi contabili, per euro 10.000,00. L'Organo di revisione nel proprio parere segnala che *“dall'analisi del rendiconto 2019 emerge una certa criticità in merito alla gestione di competenza, con particolare riferimento agli equilibri di parte corrente, nonostante la destinazione di una quota degli oneri di urbanizzazione sia stata destinata al finanziamento della spesa corrente. Si raccomanda all'ente un costante e puntuale monitoraggio degli equilibri di parte corrente e in conto capitale, anche tenuto conto dell'esiguità dell'importo*

dell'avanzo di amministrazione disponibile al 31/12/2019". La Sezione avalla e rinnova tali osservazioni ai fini del presente controllo finanziario.

L'avanzo è stato applicato nei limiti dell'avanzo determinato nell'esercizio precedente e della sua composizione. In particolare, è stato applicato avanzo per euro 6.495,66 in parte corrente. L'Ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica, sia in sede previsionale sia a rendiconto, avendo conseguito rispettivamente il pareggio di bilancio e un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, nel rispetto di cui ai commi 820 e 821 del citato art.1 della Legge 145/2018.

#### **RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE -**

	Rendiconto 2019
Fondo cassa	0,00
Residui attivi	708.927,19
Residui passivi	639.959,07
FPV per spese correnti	51.474,11
FPV per spese in conto capitale	0,00
FPV per attività finanziarie	0,00
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>17.494,01</b>
Totale accantonamenti	11.858,38
Di cui: FCDE	11.436,68
Totale parte vincolata	0,00
Totale parte destinata agli investimenti	0,00
<b>Totale parte libera</b>	<b>5.635,63</b>

#### **Fondo di cassa**

L'analisi dei flussi di liquidità, qui azzerati in punto di fondo cassa (anche finale, *ut infra*), si rivela, per più aspetti, elemento essenziale nell'ambito del controllo finanziario di che trattasi (Corte conti, sez. controllo Calabria, delib. n. 98/2020/PRSP/12 maggio 2020). Come evidenziato dalla Corte costituzionale, "*I saldi attivi di cassa... non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione in quanto legati ad una serie di variabili negative, tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria*" (sentenza n. 101 del 2018). È altrettanto vero, però, che una situazione di *deficit* di cassa è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario di cui devono essere analizzate le cause, e al quale devono essere trovati gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel rispetto della normativa europea. L'equilibrio di cassa è, del resto, riconosciuto come condizione necessaria alla salute finanziaria degli enti locali dall'art. 162, comma 6, D. Lgs. 267/2000, secondo cui "*Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo*". Inoltre, l'art. 183, comma 8, pur senza adottare un "*bilancio di cassa*", impone che, al momento dell'assunzione di un impegno di spesa, sia accertata la compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare. Per i motivi sopra esposti, le linee guida dettate dalla Sezione delle Autonomie nell'analisi dei "questionari" sui rendiconti finanziari, a

partire dal 2016, attribuiscono estrema importanza alla verifica degli equilibri di cassa, all'analisi della composizione quali-quantitativa della cassa degli enti locali, all'utilizzo delle anticipazioni di liquidità e delle entrate vincolate; questi dati sono di regola studiati osservandone il trend evolutivo in un orizzonte triennale (cfr. deliberazioni n. 6/2017/INPR, 16/2018/INPR e 9/2020/INPR). La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti; è composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico correlativo ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa – quella che esprime il surplus di risorse utilizzabili dall'Ente per la propria spesa – è data dai fondi liberi; infatti, i fondi vincolati possono essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 D. Lgs. 267/2000. I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, D. Lgs. 267/2000). Peraltro, la capienza del fondo di cassa contribuisce alla determinazione in termini di non negatività del risultato di amministrazione (art. 186, comma 1, D. Lgs. 267/2000) e l'eventuale corrispondente azzeramento onera l'amministrazione ad una puntuale ricognizione dei residui (Corte dei conti, sez. controllo Abruzzo, Delib. n. 294/2021/PRSP per cui *“il risultato di amministrazione del Comune è determinato esclusivamente dal saldo della gestione dei residui, essendo il fondo cassa dell'Ente pari a zero. Pertanto, è fondamentale operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali la riscossione/pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza”*). Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre nei limiti di cui all'art. 222 D. Lgs. 267/2000. Il ricorso all'utilizzo di tali entrate vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria: infatti, il limite fissato dall'art. 222 D. Lgs. 267/2000 è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi previsti dall'articolo 222 D. Lgs. 267/2000, non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa. Come già detto, tanto il ricorso a fondi vincolati per sostenere spese correnti, quanto l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria deve essere limitato ad esigenze di liquidità temporanee, tese a *“porre rimedio ad eccessi diacronici tra i flussi di entrata e quelli di spesa”* (Corte Costituzionale, sent. n. 188/2014). L'utilizzo continuativo di tali istituti, oltre a essere sintomo di una crisi di liquidità strutturale che può celare gravi problemi di equilibrio finanziario, finisce per costituire una forma di indebitamento di fatto, come tale contraria all'art. 119, ultimo comma, Cost. Conseguentemente, la Sezione accerta l'azzeramento del fondo di cassa invitando l'amministrazione comunale all'osservanza dei predetti principi.

### **Fondo crediti dubbia esigibilità**

La quota accantonata è costituita dal *Fondo crediti di dubbia esigibilità* pari a € 11.436,68 (incidenza FCDE sui residui attivi titoli I e III risulta di c.a. il 2,23%) determinato con il metodo ordinario della media semplice.

## **Totale parte vincolata**

La Sezione riscontra la mancata valorizzazione della componente vincolata del risultato di amministrazione (cfr. artt. 180, comma 3, lett. *d*), e 187, comma 1, D. Lgs. 267/2000), e, conseguentemente, richiama la necessità di una adeguata verifica di tale componente in ragione delle finalità precettive di natura imperativa cui essa è per legge preposta (cfr. artt. 187, comma 3 *ter*, e 195 D. Lgs. 267/2000). Invero, un'erronea quantificazione di tale componente determinerebbe un indebito incremento della componente libera del risultato di amministrazione, foriero di un possibile utilizzo altrimenti non consentito. Per quanto rilevato dalla giurisprudenza contabile (*ex multis* Corte dei conti, sez. controllo Liguria, Deliberazione n. 63/2021/PRSP), ulteriori ipotesi di entrate da includere nella quota vincolata del risultato di amministrazione sono, poi, individuate dal Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011. Emerge, chiaramente, la *ratio* della parte vincolata del risultato di amministrazione, che è quella di garantire il rispetto di specifici vincoli di destinazione gravanti su determinate somme. La medesima finalità è comune anche all'apposizione di vincoli di cassa, per la cui individuazione si rinvia a quanto affermato dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR, che ha dettato linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate alla luce della disciplina dettata dal D. Lgs. n. 267/2000 e dal D. Lgs. n. 118 del 2011 (sul punto anche Sez. Contr. Marche Deliberazione n. 66/2018/PRSE e n. 24/2019/PRSE). Anche in tale ipotesi si tratta, difatti, di entrate vincolate che sono sottratte all'indistinto finanziamento delle spese per essere, invece, destinate al pagamento di specifici interventi. La distinzione tra entrate vincolate e quelle a generica destinazione rappresenta un principio di sana gestione, la cui mancanza può comportare *“un utilizzo costante e ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti che altera gli equilibri e non consente l'emersione di situazioni deficitarie o di sofferenza della cassa, consentendo al tempo stesso che eventuali situazioni di disavanzo finanziario, conseguenti al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili, non trovino evidenza contabile”* (Sez. Contr. Abruzzo, 205/2020/PRSE e Toscana n. 326/2019/PRSP). Difatti, l'utilizzo delle entrate vincolate per il finanziamento di spese differenti (in particolare, di parte corrente) è possibile solo nel rispetto degli stretti limiti dettati dall'art. 195 D. Lgs. 267/2000. La Sezione richiama l'osservanza degli additati principi giuscontabili.

## **Parte destinata agli investimenti**

La Sezione riscontra l'esiguità della parte del risultato di amministrazione riservata ad investimenti. In proposito, l'attitudine di dinamicità e non di staticità della spesa pubblica è segnatamente finalizzata alla effettiva realizzazione di servizi utili alla collettività (in tal senso, ved. precedente Sez. controllo Veneto, Deliberazione n. 103/2021/PRSE). Richiamata l'osservanza del disposto di cui all'All. 4/2 *“Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria”*, al punto 5.3.4 del D. Lgs. 118/2011, la Sezione ha osservato che l'esiguità della parte destinata agli investimenti per l'esercizio 2019 profila il rischio di scarso dinamismo finanziario con effetti negativi, in generale, sulla sana gestione. La Sezione, in conclusione, ricorda che *“il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci”* (Corte cost., sentenza 247/2017, punto 8.6. del Considerato in diritto), e che la



disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (sent. Corte cost. n. 274/2017, punto 4 del Considerato in diritto). La Sezione richiama l'osservanza degli additati principi giuscontabili.

### **Esiguità parte disponibile del risultato di amministrazione**

La Sezione riscontra l'esiguità (euro 5.635,63) della parte disponibile del risultato di amministrazione, con potenziale rischio, in proiezione, di disavanzo di amministrazione, richiamando in generale il principio per cui *culpa lata, dolo proxima* (Corte dei conti, sez. controllo Veneto, Delib. n. 112/2021/PRSE). Com'è noto, la capienza della componente libera del risultato di amministrazione di cui all'art. 187, comma 1, D. Lgs. 267/2000 è indice di sana gestione finanziaria, in conformità al principio costituzionale di cui all'art. 97, comma 1, Cost. La Sezione raccomanda l'adozione di ogni più opportuna misura preordinata alla esaustiva capienza della parte disponibile del risultato di amministrazione.

### **Accantonamento fondo rischi e fondo perdite societarie**

Non risultano accantonamenti per fondo rischi contenzioso e fondo perdite aziende e società partecipate in quanto viene dichiarato nel questionario che "*non ricorre la fattispecie*". Risulta vincolata quota dell'avanzo di amministrazione in merito al fondo indennità di fine mandato. Quanto al fondo rischi contenzioso, la Sezione richiama l'osservanza del D. Lgs. 118/2011, All. 4/2, punti 5.2, lett. h).

### **CAPACITA' DI RISCOSSIONE –**

La capacità di riscossione dell'Ente si manifesta con particolare riferimento ai seguenti dati:

	Rendiconto 2019 Accertamenti (a)	Rendiconto 2019 Riscossioni (b)	% (b/a)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	152.675,02	104.189,02	68,24
Tit.1 competenza	1.050.964,66	800.668,6	76,18
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	157.805,84	91.524,23	58,00
Tit.3 competenza	338.740,17	192.057,05	56,70

La Sezione accerta il non elevato grado di riscossione dei residui e delle entrate di competenza del titolo III. In generale, relativamente alla gestione dei residui, la situazione nel corso del 2019 evidenzia un incremento rispetto all'esercizio precedente (residui attivi iniziali: € 539.753,27; residui attivi finali: € 708.927,19 - residui passivi iniziali: € 496.214,68; residui passivi finali: € 639.959,07). L'incremento si osserva per i residui attivi di parte corrente che rappresentano la percentuale maggiore dei residui attivi complessivi. Quanto ai residui attivi la Sezione richiama la giurisprudenza costituzionale sul punto, ossia che "*la permanenza in bilancio e la relativa contabilizzazione di un numero rilevante di residui attivi debba trovare adeguata dimostrazione, poiché diversamente il mero riferimento ad un'aggregazione apodittica e sintetica è suscettivo di alterare le risultanze finali dei conti consuntivi, e di riflesso il conto consolidato di tutte le pubbliche amministrazioni, con conseguente pregiudizio della tenuta dei saldi di bilancio nonché delle corrette finalità di coordinamento della finanza pubblica*" (Corte

cost., sent. n. 138/2013). Quanto ai residui passivi, la Sezione richiama il principio per cui il relativo accumulo può incidere in proiezione negativamente sul risultato di amministrazione (art. 186, comma 1, D. Lgs. 267/2000).

La percentuale di realizzo dei residui attivi complessivi risulta pari a c.a. il 73,79%. Quella dei residui attivi di parte corrente si attesta sul 60,30%, quella degli attivi di parte capitale sul 94,72%. La percentuale di pagamento dei residui passivi risulta, invece, più elevata: lo smaltimento dei residui passivi complessivi è pari a circa il 92,39%. Quello dei residui passivi di parte corrente pari a circa il 93,48% e quello dei residui passivi di parte capitale pari a circa il 92,94%.

#### **Attività di contrasto all'evasione tributaria -**

Dalla tabella 2.1 del questionario (pag. 27), l'attività di contrasto all'evasione tributaria, per il recupero IMU/TASI, evidenzia una capacità di realizzo modesta, come da elaborato seguente:

	accertamenti	riscossioni	percentuale di realizzo
Recupero evasione IMU/TASI	91.428,00	9.184,00	10,05 %
Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI	0,00	0,00	/
Recupero evasione COSAP/TOSAP	0,00	0,00	/
Recupero evasione altri tributi	0,00	0,00	/
<b>TOTALE</b>	<b>91.428,00</b>	<b>9.184,00</b>	<b>10,05 %</b>

Al riguardo nel Parere del Revisore (pag. 16) si rileva quanto segue *“Si prende atto che per carenza di personale, l'ufficio ha provveduto alla emissione e notifica dei provvedimenti di recupero IMU e TASI solamente nelle ultime settimane del 2019, conseguentemente i pagamenti da parte dei contribuenti e la gestione dei vari provvedimenti sta avendo luogo nel corso del 2022”*. La Sezione rappresenta l'adozione delle opportune misure correttive, in ragione della stretta inerenza dell'acquisizione in entrata della presente risorsa alla tendenzialità degli equilibri, quanto alla non negatività del risultato di amministrazione.

#### **SITUAZIONE DI CASSA**

	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	0,00
Anticipazione di tesoreria complessivamente concessa	473.464,38
Cassa vincolata	0,00
Tempestività dei pagamenti	<b>-0,79</b>

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere. Il fondo cassa permane pari a 0,00, come nell'esercizio precedente: in proposito, la Sezione richiama le sovra citate osservazioni in sede di disamina del risultato di amministrazione.

L'Ente ricorre ad anticipazioni di Tesoreria. I giorni di utilizzo sono stati 281. Vi sono quote di anticipazioni non restituite in relazioni alle quali l'Ente ha provveduto ad iscriverne il relativo residuo passivo. Le somme maturate a titolo di interessi sono pari a euro 844,11. Nel Parere al rendiconto 2019 l'Organo di revisione dichiara che *“il ricorso*

*all'anticipazione di tesoreria è stato effettuato nei limiti previsti dall'articolo 222 del TUEL ed è stato determinato dall'andamento dei flussi di cassa in corso d'anno".* Incombe, conseguentemente, alla Sezione ricordare che l'istituto dell'anticipazione di cassa (artt. 222 *cit.* e 3, comma 17, terzo periodo, L. 350/2013) è negozio caratterizzato da causa giuridica in cui si combinano la funzione di finanziamento con quella di razionalizzazione dello sfasamento temporale tra flussi di spesa e di entrata, attraverso un rapporto di *finanziamento a breve* tra ente pubblico e tesoriere. Perciò, le anticipazioni di cassa eccedenti i limiti funzionali e quantitativi costituiscono indebitamento e non possono essere assunte come mezzo di copertura surrettizia (Corte cost. 188/2014). L'assenza di temporaneità del *deficit* di cassa, oltre a violare il principio di sana gestione finanziaria e a costituire indice dell'esistenza di squilibri di bilancio (anche in presenza di residui attivi insussistenti o di dubbia esigibilità; cfr. Corte conti, Sez. controllo Emilia-Romagna, Del. 63/2019 PRSP) è sintomo di possibile violazione della regola costituzionale di destinazione dell'indebitamento alle spese di investimento (art. 119, comma 6, Cost.). Infatti, trattasi, come detto, di istituto di carattere eccezionale, utilizzabile unicamente per il superamento di crisi di liquidità temporanee e non convertibile in strumento ordinario e fisiologico di gestione per il pagamento delle spese (Corte conti, Sez. controllo Puglia, Del. 89/PRSP/2017). La Sezione rappresenta, perciò, l'esigenza di uno scrupoloso perseverare, sia nella riscossione delle entrate, sia nel contenimento e razionalizzazione della spesa, anche attraverso l'attivazione di un cronoprogramma annuale di rientro dal *deficit* di cassa (cfr., in generale, Corte dei conti 19/SEZAUT/QMIG/14 luglio 2014), preordinato ad annualmente compulsare i miglioramenti stimati, nei suddetti termini di riduzione della spesa ed implementazione delle entrate, nonché ad azionare in generale i più appropriati interventi correttivi delle deviazioni dell'azione contabile. La Sezione ricorda, più in generale e anche oltre il caso di specie, che: *"il dato riferito al fondo cassa non negativo va interpretato in senso "sostanziale" e non puramente formale con la conseguenza che gli enti che a fine esercizio non hanno restituito l'anticipazione di tesoreria o che non hanno reintegrato in toto le entrate vincolate utilizzate per spese correnti devono considerarsi in squilibrio di cassa. Il deficit di cassa, infatti, è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario per il quale devono essere analizzate le cause e devono essere trovati gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'Ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel rispetto delle direttive europee. Si rileva (nel caso esaminato dalla pronuncia, NDR) inoltre per la quasi totalità degli anni presi ad esame, un fondo cassa pari a zero, oltre che fondi vincolati da ricostituire, sintomatico di una precaria situazione finanziaria dell'Ente"* (Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Campania, deliberazione n. 1/2018).

Nell'esercizio 2019, come nel precedente esercizio, risulta altresì superato il parametro deficitario n. 3 (anticipazioni chiuse solo contabilmente – valore limite di legge > 0,00) con un risultato pari a 51,13: in proposito la Sezione rappresenta l'adozione delle corrispondenti misure riparatorie. L'Ente assicura la tempestività dei pagamenti, come attestato dal relativo indicatore annuale pubblicato nella sezione *"amministrazione trasparente"* del sito internet comunale.

## **INDEBITAMENTO**

	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	1.727.610,83

Il limite di indebitamento disposto dall'art. 204 del TUEL (10%) assume il seguente valore: 6,07%. Nell'esercizio in esame risulta leggermente superato il parametro 4 (sostenibilità debiti finanziari - valore limite di legge > 15,00) con un valore pari a 17,90. L'Ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore dei propri organismi partecipati né di altri soggetti. L'Ente dichiara altresì di non avere in essere operazioni di partenariato pubblico-privato né contratti relativi a strumenti finanziari derivati.

## **CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE**

L'Ente (con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti) ha adottato, in via facoltativa, la contabilità economico-patrimoniale. Il risultato d'esercizio del conto economico è negativo per euro 124.994,45. Al riguardo l'Organo di revisione, nel parere al rendiconto, ricorda che *“l'equilibrio economico è senz'altro un obiettivo essenziale ai fini della funzionalità dell'ente. La tendenza al pareggio economico della gestione ordinaria deve essere pertanto considerata un obiettivo da perseguire”*. La Sezione, altresì, accerta che il fondo di dotazione del patrimonio netto risulta negativo per - 1.900.421,40. La commissione Arconet (nella riunione del 16 dicembre 2016 - DM 17 maggio 2017), in conseguenza al nuovo criterio di contabilizzazione del patrimonio netto da beni demaniali a riserve indisponibili, ha preso atto che, durante la prima riclassificazione del patrimonio, il fondo di dotazione possa diventare negativo. La contabilità economico patrimoniale impone però al Consiglio e alla Giunta Comunale di valutare le cause di tale criticità e di controllare le azioni previste per ripianare il *deficit* patrimoniale di modo da fronteggiare tempestivamente le proprie passività. In proposito, la Sezione osserva che, a ben vedere, il decreto sull'armonizzazione (D. Lgs. 118/2011) prevede al punto 6.3 “dell'allegato n. 4/3 “Principio contabile applicato concernente la contabilità economico – patrimoniale”, in ordine alla fattispecie in esame, che *“L'Amministrazione è chiamata a fornire un'adeguata informativa, nella relazione sulla gestione del Presidente/Sindaco dell'Amministrazione, sulla copertura dei risultati economici negativi di esercizio, ed in particolare, l'eventuale perdita risultante dal Conto Economico deve trovare copertura all'interno del patrimonio netto, escluso il fondo di dotazione. Qualora il patrimonio netto (escluso il fondo di dotazione) non dovesse essere capiente rispetto alla perdita d'esercizio, la parte eccedente è rinviata agli esercizi successivi (perdita portata a nuovo) al fine di assicurarne la copertura con i ricavi futuri.”*. Richiamando il predetto precetto, la Sezione rammenta altresì, che in base al Principio generale o postulato n. 15, previsto dall'art. 3, comma 1), del D. Lgs. 118/2011 *“L'equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione”*. La Sezione invita l'ente a favorire la progressiva ricostituzione del fondo di dotazione in osservanza del principio contabile applicato alla contabilità economico patrimoniale di cui al D. Lgs. 118/2011. Difatti, pur nella positività contabile del patrimonio netto, risulta negativa la consistenza del fondo di dotazione, in ragione

della dimensione delle riserve indisponibili per beni demaniali e per i beni culturali che esonda, nel suo valore nominale, il valore contabile del patrimonio netto.

Anche in tal caso va richiamato il disposto di cui al postulato generale n.15, Allegato 1, del D. Lgs. 118/2011, vigente nel periodo considerato e in precedenza illustrato. Difatti, quantunque l'allegato A al DM 10 novembre 2020, recante "*Modalità semplificate di redazione della situazione patrimoniale degli enti che rinviando la contabilità economico-patrimoniale*", abbia stabilito che il fondo di dotazione negativo determinato dalla elevata incidenza dei beni demaniali e patrimoniali indisponibili e dei beni culturali non rappresenta una criticità e, pertanto, non richiede iniziative dirette a fronteggiare la situazione, permane l'esigenza, già rappresentata, che il fondo di dotazione, che rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente, sia comunque ricostituito, mediante destinazione dei risultati economici positivi di esercizio sulla base di apposita delibera del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto della gestione (ancorché la negatività dello stesso trovi giustificazione nella sostanziale indisponibilità dei beni demaniali o di quelli del patrimonio indisponibile, in relazione alla loro natura o al particolare regime giuridico a cui sono sottoposti, a garantire l'effettività di tale disponibilità del patrimonio netto).

In conclusione, data la stretta connessione tra la gestione finanziaria e la gestione economico-patrimoniale dell'ente territoriale, la Sezione richiama, ancora una volta, le disposizioni contenute nel postulato generale n. 15 di cui al D. Lgs. 118/2011 in ordine alla natura anche economico e patrimoniale dell'equilibrio che l'ente territoriale deve perseguire nell'ambito della più ampia accezione di equilibrio di bilancio, e raccomanda che siano attuate tutte le strategie gestionali necessarie al fine della ricostituzione del Fondo, favorendo gestioni improntate a risultati economici di esercizio positivi.

#### **P.Q.M.**

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'Organo di revisione, esaminati i questionari sul bilancio di previsione 2019/21 e sul rendiconto relativo all'esercizio 2019 del Comune di Pozzoleone (VI):

#### **ACCERTA**

Nei termini e con le motivazioni di cui in parte motiva:

- 1) la fragilità dell'equilibrio di parte corrente conseguito mediante applicazione di avanzo di amministrazione e di entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o di principi contabili, raccomandando l'adozione di misure tese al rafforzamento degli equilibri di bilancio;
- 2) l'assenza della componente vincolata e della componente relativa agli investimenti del risultato di amministrazione, richiamando l'osservanza dei corrispondenti principi giurisprudenziali;
- 3) l'esiguità della parte disponibile del risultato di amministrazione, con obbligo di preservare dal rischio di disavanzo di amministrazione;

- 4) il mancato accantonamento di oneri correlati al contenzioso, richiamando l'osservanza della normativa afferente, quanto il monitoraggio dell'assetto dei contenziosi;
- 5) l'inesaustiva riscossione dei residui e della competenza del titolo III, raccomandando l'adozione di misure utili ad incrementare l'attività di riscossione;
- 6) il basso grado di riscossioni in materia di recupero dell'evasione tributaria, raccomandando di attivare ogni opportuna azione organizzativa volta a migliorare i risultati;
- 7) il reiterato ricorso all'anticipazioni di tesoreria con violazione del parametro deficitario n. 3 e l'azzeramento del fondo cassa;
- 8) lo sfioramento del parametro obiettivo n. 4 (sostenibilità debiti finanziari) di cui al D.M. 28 dicembre 2018, raccomandando all'Amministrazione di adottare i comportamenti necessari al ripristino dei valori appropriati;
- 9) il disequilibrio economico, raccomandando di adottare gestioni tese alla realizzazione di risultati economici di esercizio positivi, in un'ottica di equilibrio complessivo finanziario, economico e patrimoniale;
- 10) il valore negativo del fondo di dotazione del patrimonio netto, raccomandando di favorire la progressiva ricostituzione del fondo di dotazione, utile in ogni caso ad assolvere alla funzione di garanzia delle obbligazioni dell'Ente.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del D. Lgs. n. 33/2013.

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te, al Presidente del Consiglio Comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Pozzoleone (VI).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 12 gennaio 2022.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

F.to digitalmente Giovanni Dalla Pria

F.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 27 gennaio 2022

Il Direttore di Segreteria

F.to digitalmente Letizia Rossini