



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 29 novembre 2016, composta da:

Dott. Giampiero PIZZICONI Presidente f.f.,

Dott. Tiziano TESSARO Primo Referendario, relatore

Dott.ssa Francesca DIMITA Primo Referendario

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

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

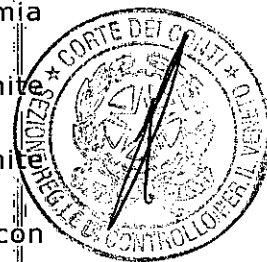
VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il d.lgs. 23 giugno 2011, n.118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, D.L. 174/2012, convertito dalla legge 213 del 7



dicembre 2012;

VISTA la legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014);

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 13/SEZAUT/2015/ INPR del 9 marzo 2015 recante "...le linee guida, i relativi questionari allegati (distinti per province, comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti) e le annesse appendici, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2014";

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

VISTA la deliberazione n. 87/2016/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2016 nella quale, in ordine al

punto D.1., relativo al controllo sugli enti locali della regione del Veneto ai sensi della legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166, veniva stabilito

che "...i controlli sugli Enti Locali dovranno essere razionalizzati attraverso la ricomposizione della molteplicità delle attribuzioni assegnati alla Sezione ad una analisi complessivamente orientata alla verifica della regolarità amministrativo-contabile degli stessi, e dei rispettivi organismi partecipati, nonché del funzionamento dei sistemi di controllo interno";

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2014, redatta dall'organo di revisione del Comune di Bonavigo sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra indicata;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 56/2016, che ha deferito la questione

all'esame collegiale della Sezione per la pronuncia specifica ex art 1, commi 166 e seguenti, della L.266/2015;

UDITO il magistrato relatore, dott. Tiziano Tessaro

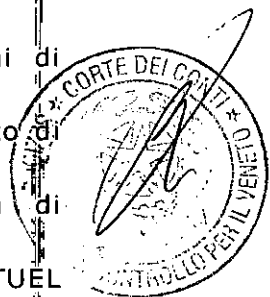
CONSIDERATO che all'esito dell'istruttoria - con i relativi approfondimenti cognitivi - la Sezione, ritenendo non superati i profili di criticità riscontrati, formula le seguenti conclusioni, con particolare riferimento alle situazioni di seguito descritte.

Tutto ciò premesso,

FATTO E DIRITTO

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

Detto controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, si affianca, completandolo, al controllo sulla gestione in senso stretto che, avendo ad oggetto l'azione amministrativa nel suo complesso e servendo ad assicurare che l'uso delle risorse pubbliche avvenga nel modo più efficace, economico ed efficiente, tralascerebbe di occuparsi anche degli aspetti di



natura finanziaria e della struttura e della gestione del bilancio che, viceversa, costituiscono l'oggetto del controllo ex art. 1, comma 166, 1. 266/2005 (Corte Cost. 7 giugno 2007, n. 179 e 9 febbraio 2011, n. 37).

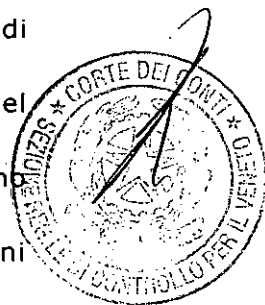
Qualora dall'esame delle relazioni pervenute o eventualmente anche sulla base di altri elementi, le sezioni regionali accertino che l'ente abbia assunto comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria ovvero che non abbia rispettato gli obiettivi posti dal patto, adottano specifica pronuncia e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

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

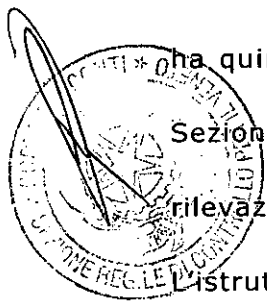
In tale quadro legislativo, è stato inserito l'articolo 6, comma 2, d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149 il quale, rafforzando il controllo reso dalla Corte dei conti, ha stabilito che, qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo emergano "comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario" e lo stesso ente non abbia adottato le necessarie misure correttive, la sezione regionale competente, accertato l'inadempimento, trasmetta gli atti al prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Come precisato dalla Sezione delle autonomie (deliberazione 2/AUT/2012/QMIG), l'articolo 6,

comma 2,- del d.lgs. citato conferma le attribuzioni intestate alle sezioni regionali di controllo le quali, una volta riscontrate le gravi criticità nella tenuta degli equilibri- di bilancio da parte dell'ente, tali da provocarne il dissesto, non si limitano a vigilare sull'adozione delle misure correttive tempestivamente proposte, come già previsto dall'articolo 1, comma 168, L. n. 266/2005, bensì accertano il loro adempimento entro un termine determinato dalle sezioni stesse (punto n. 4 della deliberazione).

Inoltre, il D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 7 dicembre 2012, n. 213 ha, tra l'altro, ulteriormente potenziato la vigilanza sull'adozione delle misure correttive prevedendo, all'art. 3, comma .1, lettera e), che l'accertamento da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti di "squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spesa, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria."



Uno specifico approfondimento è stato svolto, sulla scorta delle indicazioni ermeneutiche fornite dalla Sezione Autonomie, oltrechè sulle operazioni di razionalizzazione delle partecipazioni societarie contemplate dalla legge 190/2014 (e ora previste , con diverse scadenze e contenuti, dal Dlgs 175/2016), sulle modalità con le quali l'Ente ha realizzato la fondamentale operazione propedeutica all'applicazione dei nuovi principi dell'armonizzazione contabile (primo, fra tutti, il principio della competenza finanziaria potenziata) rappresentata dal riaccertamento straordinario dei residui. Il tutto, peraltro, senza tralasciare l'esame accurato delle risultanze dei questionari approvati dalla Sezione Autonomie in ossequio all'art. 1 , comma 166, della legge 266/2005, e redatti dall'organo di revisione , che ha quindi imposto il necessario approfondimento istruttorio effettuato dalla Sezione e sfociato nelle specifiche note , ricordate in premessa, per la rilevazione delle criticità gestionali.



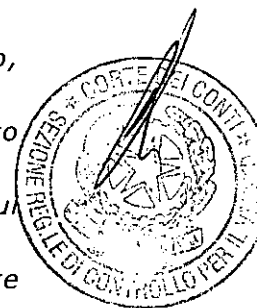
L'istruttoria condotta, ed in particolare l'analisi della delibera giunta n. 22 del 30 aprile 2015 con la quale il Comune di Bonavigo ha approvato il prospetto di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, ha evidenziato come non sia stata effettuata la corretta reimputazione dei residui passivi agli esercizi di effettiva esigibilità, espressamente richiesta dall'art. 3, comma 7, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. In particolare, essi risultano reimputati al solo esercizio 2015: per la parte corrente, residui passivi per € 109.706,57; per la parte capitale, residui passivi per € 79.464,04 e residui attivi per la parte capitale per € 87.503,81, generando, così, un'eccedenza di parte capitale, non utilizzabile in parte corrente, pari a € 8.039,77, che dovrà essere vincolata alle spese

di investimento.

Inoltre, la somma accantonata al risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 per il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari a €18.486,00, che pare sottostimata in considerazione del fatto che i residui attivi di parte corrente mantenuti sono pari a € 581.837,19 (di cui € 385.564,28 relativi ai titoli I e III).

Come noto, tale operazione si è resa necessaria sulla base del disposto normativo di cui all'art. 3, comma 7, del d.lgs. 118 del 2011 che prevede:

"Al fine di adeguare i residui attivi e passivi risultanti al 1° gennaio 2015 al principio generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato n. 1, le amministrazioni pubbliche di cui al comma 1, con delibera di Giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario, provvedono, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, al riaccertamento straordinario dei residui, consistente: a) nella cancellazione dei propri residui attivi e passivi, cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015. Non sono cancellati i residui delle regioni derivanti dal perimetro sanitario cui si applica il titolo secondo e i residui passivi finanziati da debito autorizzato e non contratto. Per ciascun residuo eliminato in quanto non scaduto sono indicati gli esercizi nei quali l'obbligazione diviene esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. Per ciascun residuo passivo eliminato in quanto non correlato ad obbligazioni giuridicamente perfezionate, è indicata la natura della fonte di copertura; b) nella conseguente determinazione del fondo pluriennale vincolato da iscrivere in entrata del bilancio dell'esercizio 2015, distintamente per la



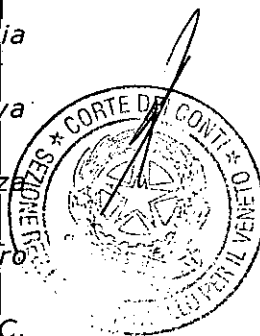
parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi eliminati ai sensi della lettera a), se positiva, e nella rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 a seguito del riaccertamento dei residui di cui alla lettera a); c) nella variazione del bilancio di previsione annuale 2015 autorizzatorio, del bilancio pluriennale 2015-2017 autorizzatorio e del bilancio di previsione finanziario 2015-2017 predisposto con funzione conoscitiva, in considerazione della cancellazione dei residui di cui alla lettera a). In particolare gli stanziamenti di entrata e di spesa degli esercizi 2015, 2016 e 2017 sono adeguati per consentire la reimputazione dei residui cancellati e l'aggiornamento degli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato; d) nella reimputazione delle entrate e delle spese cancellate in attuazione della lettera a), a ciascuno degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile, secondo i criteri individuati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2. La copertura finanziaria delle spese reimpegnate cui non corrispondono entrate riaccertate nel medesimo esercizio è costituita dal fondo pluriennale vincolato, salvi i casi di disavanzo tecnico di cui al comma 13; e) nell'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, rideterminato in attuazione di quanto previsto dalla lettera b), al fondo crediti di dubbia esigibilità. L'importo del fondo è determinato secondo i criteri indicati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4.2. Tale vincolo di destinazione opera anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo (disavanzo di amministrazione)".

Il principio contabile generale n. 16 della competenza finanziaria, cd.

"potenziata", prevede che le obbligazioni siano registrate quando l'obbligazione sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile. Pertanto, mediante l'attività di riaccertamento straordinario, l'Ente può individuare quei residui che, se pur corrispondendo ad obbligazioni perfezionate, non sono esigibili nell'esercizio in cui tali obbligazioni sono sorte (come previsto dal previgente sistema contabile), bensì in esercizi successivi in cui tali impegni vanno registrati nelle corrispondenti scritture contabili.

Va rammentato (Sezione delle Autonomie n. 4/SEZAUT/2015/INPR) che *"Un corretto riaccertamento straordinario dei residui - dal lato sia delle entrate che delle spese - e l'istituzione di un "idoneo" Fondo crediti di dubbia esigibilità, costituiscono strumenti basilari per la partenza della nuova contabilità e per la salvaguardia dell'equilibrio unitario della finanza pubblica, che trova nei novellati artt. 81, 97, 117 e 119 Cost. il parametro cui deve informarsi l'attuazione della predetta disciplina (in tal senso, cfr. C. cost., sentenza n. 88 del 2014)"*.

2. Dall'esame della deliberazione giunta con la quale il Comune ha approvato il prospetto di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, è emerso quindi, come detto, che le reimputazioni hanno riguardato esclusivamente l'esercizio 2015, evenienza quest'ultima che può suscitare alcune perplessità circa la correttezza della procedura seguita dall'Ente, considerato che secondo la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti (delibera n. 32 del 2015), relativamente alla corretta determinazione del fondo pluriennale vincolato *"...la reimputazione al solo esercizio 2015 dei residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato, o fattispecie analoghe*



riferite ad un arco temporale fittizio, evidenziano una carenza di programmazione e una conseguente grave irregolarità contabile nell'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, in quanto l'esigibilità del residuo passivo non è stata determinata correttamente".

Come noto, il riaccertamento straordinario ha la finalità di adeguare l'ammontare dei residui ante riforma (nel caso di specie i residui presenti in bilancio al 31 dicembre 2014) al principio della competenza finanziaria potenziata. Pertanto non appare conforme allo spirito della legge e potenziale causa di anomalia di trattamento tra situazioni similari l'utilizzo di tale strumento per "sanare" il bilancio dalle conseguenze di gestioni pregresse non rispettose dei principi contabili e degli equilibri finanziari.

Diversamente argomentando si determinerebbero ingiustificate disparità di trattamento, ad esempio, tra un Comune che, correttamente operando il riaccertamento, o semplicemente perché si trova in situazione di disavanzo di amministrazione al termine dell'esercizio 2014, ricorre alla procedura di riequilibrio e un Comune che, in situazione di disavanzo sostanziale, per mezzo del riaccertamento dissimula la propria situazione finanziaria ripianandola in trent'anni. In tal modo viene meno anche la corretta imputazione della responsabilità finanziaria ed amministrativa di ciascun esercizio finanziario e di coloro che a livello di governo e di amministrazione hanno operato in modo non conforme ai principi contabili.

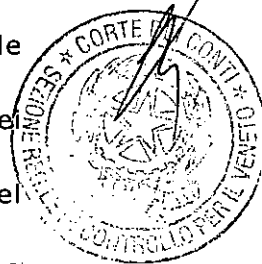
Purtuttavia, non va sottaciuto che il principio contabile 9.3 dispone che *"al fine di evitare comportamenti opportunistici, non è possibile effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni"*.

Al riguardo, si evidenzia che la Sezione Autonomie ha ribadito che *"l'operazione è straordinaria, non frazionabile e non ripetibile"* (Sez. Autonomie n. 4/2015). 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, Cost.

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.

Quanto alla corretta quantificazione del fondo per crediti di dubbia esazione, l'art. 3, comma 7, lettera e) del D.Lgs. 23/06/2011, n. 118 prevede che le amministrazioni pubbliche provvedono al riaccertamento straordinario dei residui, consistente, tra l'altro, "nell'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, rideterminato in attuazione di quanto previsto dalla lettera b), al fondo crediti di dubbia esigibilità. L'importo del fondo è determinato secondo i criteri indicati nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4.2. Tale vincolo di destinazione opera anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo (disavanzo di amministrazione)". Tale accantonamento non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione.

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". In particolare, "Il primo accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità è eseguito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, ed è effettuato con riferimento all'importo complessivo dei residui attivi risultanti dopo la cancellazione dei crediti al 31 dicembre 2014 cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015".

Di talchè, la costituzione del fondo in quantità' assolutamente esigua al 1° gennaio 2015 in rapporto al volume dei residui attivi -ed immediatamente rilevabile dal prospetto 5.2. (allegato al D. Lgs n.

118/2011), così come compilato dall'Amministrazione e unito alla delibera di approvazione del riaccertamento straordinario dei residui - può destare fondate perplessità circa la correttezza della procedura seguita dall'Ente, alla luce delle indicazioni fornite dalla Sezione delle Autonomie della

Corte dei conti (delibera n. 32 del 2015). Cio' in quanto il "*Fondo crediti dubbia esigibilità*", strumento di assoluta centralità nell'ambito del nuovo sistema, risponde all'esigenza di evitare che il risultato di amministrazione risulti alimentato da risorse che devono essere accantonate per la tutela dei crediti di difficile esazione, da considerarsi pertanto indisponibili: trattandosi quindi di un fondo rischi reso necessario dal fatto che le entrate vanno accertate per l'intero importo del credito, anche se non è certa la riscossione integrale, in tal modo si evita che le entrate di dubbia esigibilità, previste ed accertate nel corso dell'esercizio, possano finanziare spese esigibili nel

corso del medesimo esercizio.

3. La situazione di precarietà degli equilibri di bilancio sembra confermata anche dall'esame della relazione sul rendiconto 2014, redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg. della legge 23 dicembre 2005 n. 266 e dai dati in possesso di questa Corte.

A tal riguardo, il Collegio sottolinea la indefettibilità della costante verifica e mantenimento degli equilibri di bilancio, che 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, in ossequio ai principi enunciati dalla giurisprudenza costituzionale sul punto (Corte cost. n.70/2012). Si osserva, infatti, che, in un'ottica di sana gestione che permea l'intero ordinamento e la cui coerenza deriva direttamente dalla sua riconosciuta matrice comunitaria, non si possono generare alterazioni sostanziali dell'equilibrio, in relazione alla puntuale e necessaria osservanza del principio costituzionale posto dal nuovo art. 97 Cost. (a mente del quale le pubbliche Amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico), oltreché naturalmente dell'art. 81 Cost.

4. Ciò premesso, si riscontra in primo luogo che dall'esame della relazione sul rendiconto 2014, redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg. della legge 23 dicembre 2005 n. 266 e dai dati in possesso di questa Corte, sono emerse delle criticità riguardanti la gestione dei residui: per il 2014, infatti, l'Ente ha eliminato residui attivi in conto capitale non vincolato per € 20.000.00. Per quanto riguarda i residui passivi di parte capitale vincolata,



ha provveduto ad eliminare complessivi € €66.399,39, non vincolando, però, alcuna somma al risultato di amministrazione 2014 per spese in conto capitale.

Questo disallineamento è indice di una grave criticità, perché evidenzia l'avvenuto utilizzo per cassa delle entrate in conto capitale per far fronte alle spese correnti senza che sia stato ricostituito l'ammontare dei fondi utilizzati.

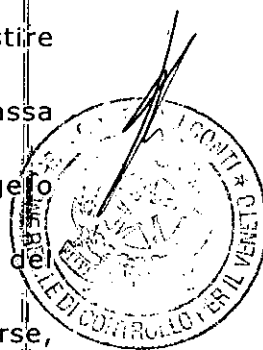
Osserva la Sezione che il mancato reintegro delle somme destinate alle spese in conto capitale (e quindi vincolate per destinazione), utilizzate per cassa per il pagamento delle spese correnti, costituisce una criticità gestionale alla quale occorre porre rimedio con urgenza.

Al riguardo giova richiamare l'art. 195 del TUEL il quale al primo comma prevede che "Gli enti locali, ad eccezione degli enti in stato di dissesto finanziario sino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 261, comma 3, possono disporre l'utilizzo, in termini di cassa, di entrate aventi specifica destinazione per il finanziamento di spese correnti, anche se provenienti dall'assunzione di mutui con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222" ed al successivo terzo comma precisa che "Il ricorso all'utilizzo delle somme a specifica destinazione, secondo le modalità di cui ai commi 1 e 2, vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria. Con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione viene ricostituita la consistenza delle somme vincolate che sono state utilizzate per il pagamento di spese correnti".



L'obbligo di immediato ripristino delle risorse vincolate utilizzate è finalizzato ad evitare situazioni di illiquidità non facilmente risolvibili, ed infatti, se, come nella fattispecie, i fondi vincolati utilizzati sono relativi ad interventi da avviare l'Ente, non avendo realizzato le opere per le quali erano stati concessi i contributi, potrebbe venirsi a trovare nella situazione di doverli restituire, senza avere la relativa disponibilità di cassa.

La Sezione sottolinea del resto 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 e 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).

5. Sezione ritiene doveroso segnalare altresì la presenza delle seguenti criticità riscontrate sulla base del questionario e dell'attività istruttoria, che vanno attentamente vagliate nella gestione del bilancio degli esercizi futuri.

Per quanto riguarda gli organismi partecipati, consta alla Sezione, che il Comune di Bonavigo abbia, tra le sue partecipazioni:

- Banca Popolare Etica S.c.p.a. (0,007%): l'Ente dichiara che la società partecipata ha per oggetto attività di produzione di beni e servizi non strettamente necessari per il perseguimento delle proprie attività istituzionali;
- Consorzio per lo sviluppo del Basso Veronese in liquidazione (0,493%) il cui bilancio 2013 è stato approvato soltanto il 4 maggio 2015 (con una perdita di € 798.734,02 riportata a nuovo), che nel 2014 presentava un Patrimonio netto pari a € 385.990 a fronte di un Capitale sociale di €

1.255.496, con un suo deterioramento pari a € 869.506, e che ha chiuso il 2014 con un modesto utile pari a € 259.200.

Nel premettere che la Sezione ravvisa una generale carenza di governance sulle proprie partecipazioni da parte dell'Ente - a nulla rilevando, in proposito, la minima percentuale di partecipazione detenuta, dai dati caricati in Siquel, tanto in Consorzio per lo sviluppo del Basso Veronese (0,493%), quanto in Banca Popolare Etica (0,007%), ovvero la circostanza che si trovino in liquidazione, posto che ancor più in una fase delicata come quella liquidatoria, maggiore e più accorto dovrebbe essere il monitoraggio dell'Ente, in relazione al complesso rapporto che si pone, a legislazione vigente, tra ente locale e organismi comunque partecipati - con ciò si vuole sottolineare in linea generale che l'utilizzo di risorse pubbliche impone particolari cautele e obblighi in capo a tutti coloro che - direttamente o indirettamente - concorrono alla gestione di tali risorse, radicandone pertanto sia la giurisdizione che il controllo della Corte dei conti.

I suddetti obblighi e cautele sono inscindibilmente connessi alla natura pubblica delle risorse finanziarie impiegate e, pertanto, non vengono meno neanche a fronte di scelte politiche volte a porre a carico degli organismi partecipati, e dunque indirettamente a carico degli enti locali che partecipano al capitale di tali società, i costi di attività e servizi che, sebbene non remunerativi per il soggetto che li svolge, si prefiggono tuttavia il perseguimento di obiettivi di promozione economica e sociale a vantaggio dell'intera collettività.

Invero, scelte politiche siffatte, proprio per il negativo e ingente impatto che producono sulle finanze e sul patrimonio dell'ente partecipante (in

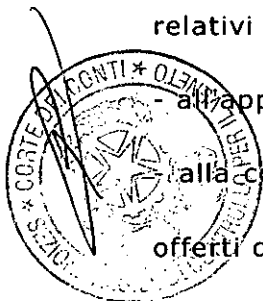


maniera più o meno rilevante a seconda dell'entità della quota di capitale sociale posseduto), non presuppongono soltanto che quest'ultimo sia in grado di sopportarne i relativi oneri senza pregiudizi per il proprio equilibrio finanziario e patrimoniale. Infatti, anche a fronte di enti dotati di risorse tali da poter far fronte agli oneri connessi alle perdite di detti organismi, le eventuali scelte politiche volte ad addossare tali oneri all'ente e dunque, in definitiva, alla collettività della quale detto ente è esponenziale, richiedono, a monte, approfondite valutazioni in merito alla coerenza dell'attività societaria. Ciò, rispetto:

- alla missione istituzionale dell'ente;
- all'effettiva produzione di servizi di interesse generale, nonché in merito ai relativi costi/benefici;
- all'appropriatezza del modulo gestionale;
- alla comparazione con i vantaggi/svantaggi e con i risparmi/costi/risultati offerti da possibili moduli alternativi;
- alla capacità della gestione di perseguire in modo efficace, economico ed efficiente, in un'ottica di lungo periodo, i risultati assegnati, anche in termini di promozione economica e sociale.

Non si può inoltre prescindere, a valle, da un costante e attento monitoraggio in ordine all'effettiva permanenza dei presupposti valutativi che hanno determinato la scelta partecipativa iniziale nonché da tempestivi interventi correttivi in reazione ad eventuali mutamenti che intercorrano, nel corso della vita dell'organismo, negli elementi originariamente valutati.

Ciò premesso, diviene di logica e palmare evidenza la necessità per il Comune, indipendentemente dalla consistenza più o meno ampia delle



proprie partecipazioni, anche indirette, di effettuare un effettivo monitoraggio sull'andamento gestionale delle stesse.

Il che dovrebbe consentire di prevenire fenomeni patologici e ricadute negative - a vario titolo -sul bilancio dell'ente.

Infatti, la necessità in altri termini di effettuare una seria indagine sui costi e ricavi e sulla stessa pertinenza dell'oggetto sociale alle finalità dell'ente, non può prescindere da un'azione preventiva di verifica e controllo da parte del Comune in merito alle attività svolte.

In tale prospettiva, l'intera durata della partecipazione deve essere accompagnata dal diligente esercizio di quei compiti di vigilanza (es., sul corretto funzionamento degli organi, sull'adempimento degli obblighi contrattuali), d'indirizzo (es., attraverso la determinazione degli obiettivi di fondo e delle scelte strategiche) e di controllo (es, sotto l'aspetto dell'analisi economico finanziaria dei documenti di bilancio) che la natura pubblica del servizio (e delle correlate risorse), e la qualità di socio comportano.

Dall'altro lato, si sottolinea l'esigenza di prestare particolare attenzione allo sviluppo di strutture organizzative e di professionalità interne capaci di consentire all'ente un adeguato espletamento delle funzioni sopra richiamate, grazie anche ad un efficace supporto agli organi di governo nell'esercizio delle attività di loro competenza nonché all'impiego di idonei strumenti di corporate governance.

Si ricorda, infine, che per consolidato orientamento della giurisprudenza contabile (cfr., per tutte, Corte dei conti, Sezione giurisdizionale Umbria, sentenza n. 354 dell'8 novembre 2006), dalla trasgressione di questi



obblighi e dal perdurare di scelte del tutto irrazionali e antieconomiche, può scaturire una responsabilità per danno erariale dei pubblici amministratori.

Le anzidette criticità in ordine alla governance delle società e aziende partecipate dovrebbero nello specifico indurre il Comune - in sede di attuazione del Piano di razionalizzazione delle partecipazioni previsto dall'art. 1 comma 611 ss della legge 190/2014 già trasmesso - ad effettuare in ogni caso una seria revisione delle partecipazioni e una rinnovata riflessione sul mantenimento delle stesse anche tenendo conto dei seguenti criteri:

a) eliminazione delle società e delle partecipazioni societarie non indispensabili al perseguimento delle proprie finalità istituzionali, anche mediante messa in liquidazione o cessione;

b) soppressione delle società che risultino composte da soli amministratori o da un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti;

c) eliminazione delle partecipazioni detenute in società che svolgono attività analoghe o simili a quelle svolte da altre società partecipate o da enti pubblici strumentali, anche mediante operazioni di fusione o di internalizzazione delle funzioni;

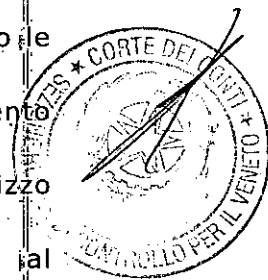
d) aggregazione di società di servizi pubblici locali di rilevanza economica;

e) contenimento dei costi di funzionamento, anche mediante riorganizzazione degli organi amministrativi e di controllo e delle strutture aziendali, nonché attraverso la riduzione delle relative remunerazioni.

All'uopo si rammenta infatti, in relazione ai rispettivi ambiti di competenza, che entro il 31 marzo 2016, i presidenti delle province, i sindaci e gli altri organi di vertice delle amministrazioni di cui al citato comma 611 dovevano

predisporre una relazione sui risultati conseguiti, da trasmettersi alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti e pubblicata nel sito internet istituzionale dell'amministrazione interessata. La Sezione sottolinea a tal proposito che una siffatta analisi non potrà prescindere, inter alios, dall'accertamento: a) di gravi carenze nell'attività di controllo dell'amministrazione sugli organi della società partecipata; b) dalla verifica da parte dell'Ente del concreto rispetto di tutti i vincoli di finanza pubblica, compresi quelli assunzionali e di riduzione della spesa previsti dalla vigente normativa, anche in riferimento a quanto statuito dall'art. 147 quater del Tuel; c) del mantenimento di partecipazione societaria in un organismo che non ha una reale prospettiva di equilibrio finanziario, in assenza di una puntuale analisi da parte dell'ente locale sulle cause che hanno generato le perdite (Sez. reg. controllo Lombardia, n. 199/2011); d) del raggiungimento di economie significative e adeguatamente documentate: di talché l'utilizzo dello strumento societario non potrà nel concreto essere piegato al conseguimento di altri scopi, estranei tra l'altro alle finalità contemplate dalla vigente disciplina civilistica, pena l'abuso dello stesso e il conseguente riconoscimento del danno da malagestio (SEZ. I APPELLO, SENT. N. 402/2011).

La Sezione rammenta che l'art. 25 del Dlgs 175/2016 prevede una revisione "straordinaria" delle partecipazioni detenute direttamente o indirettamente dalle amministrazioni pubbliche, le quali, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del provvedimento, e cioè entro il 23 marzo 2017 sono tenute ad effettuare, con provvedimento motivato, la ricognizione di tutte le partecipazioni possedute individuando quelle che devono essere alienate

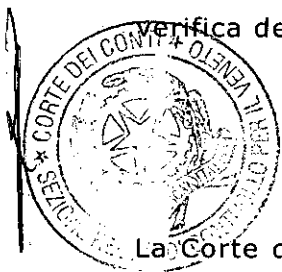


ovvero oggetto di operazioni di razionalizzazione, fusione o soppressione, anche mediante messa in liquidazione o cessione .

La norma prevede che a tal fine, il provvedimento di ricognizione, anche dall'esito negativo, è inviato al Ministero dell'Economia e delle Finanze, secondo le modalità di cui all'art. 17 del d.l. 90/2014. Tale provvedimento di ricognizione costituisce l'aggiornamento del Piano di razionalizzazione previsto dalla legge di stabilità 2015 (art. 1 comma 611 e 612, legge 190/2014), fermo restando l'obbligo per le amministrazioni pubbliche di trasmettere, comunque, entro il 31 marzo 2016 il resoconto del "vecchio" piano di razionalizzazione.

Sull'attuazione della anzidetta previsione, vigilerà la Sezione in sede di verifica del relativo ciclo di bilancio.

P.Q.M.



La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'organo di revisione e della successiva istruttoria:

- rileva la potenziale criticità costituita dalla reimputazione, al termine dell'operazione di riaccertamento straordinario, di tutte le obbligazioni non scadute all'esercizio 2015;
- rileva la potenziale criticità costituita dalla impropria consistenza del fcd rispetto al volume dei residui attivi esistenti
- accerta la violazione del vincolo di destinazione delle risorse liberate dal riaccertamento ordinario dei residui di parte capitale (art. 195 TUEL);
- raccomanda una sempre attenta governance nei confronti degli organismi partecipati dall'Ente, soprattutto con riferimento al Consorzio per lo

sviluppo del Basso Veronese in liquidazione;

- invita l'amministrazione comunale di Bonavigo a porre in essere le necessarie iniziative per evitare nelle future gestioni il verificarsi di criticità;
- si riserva, in sede di esercizio dei medesimi controlli sugli esercizi finanziari successivi di verificare che l'amministrazione si sia attivata nel senso indicato;
- dispone la trasmissione della presente Deliberazione, a cura del Direttore della segreteria, al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco nonché all'organo di revisione dei conti del Comune di Bonavigo (VR) per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 29 novembre 2016.

Il magistrato relatore

Il Presidente f.f.

Dott. Tiziano Tessaro

Dott. Giampiero Pizziconi

Depositato in Segreteria il 15 FEB. 2017

IL DIRETTORE DI SEGreteria

Dott.ssa Raffaella Brandolese

