



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

Nell'adunanza del 6 aprile 2022

composta dai magistrati:

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Referendario, relatore
Paola CECCONI	Referendario
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 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. 4/2022 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. 148 *bis* 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 l'esercizio 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 atteggia 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.

La Sezione si è pronunciata in precedenza con deliberazione n. 29/2018/PRNO in esito al Rendiconto 2015 e al Bilancio di Previsione 2016/2018 (Deliberazione di archiviazione senza osservazioni su esame delle relazioni ex art. 1, comma 166, L. 266/2005) nei termini seguenti: a) rileva che il Comune è in linea con i vincoli di finanza pubblica vigenti; b) richiama l'Amministrazione: 1) ad una maggiore attenzione nella definizione delle quote accantonate, vincolate e destinate del risultato di amministrazione secondo quanto previsto dalla contabilità armonizzata; 2) ad una maggiore efficacia nell'attività di recupero dell'evasione tributaria e di riscossione delle entrate derivanti dalle sanzioni

per violazione del codice della strada; 3) a monitorare attentamente il livello di indebitamento che, seppur in diminuzione e rientrante nei limiti di legge, continua ad essere elevato in rapporto alle entrate correnti.

A seguito dell'esame dei questionari sul bilancio di previsione 2019/21 e sul rendiconto relativo all'esercizio 2019, delle relazioni dell'Organo di revisione relative al bilancio e rendiconto medesimi e degli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP), relativi al comune di Nervesa della Battaglia, emerge la situazione contabile-finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle, ordinate per segmenti di materia:

ESERCIZIO 2019

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO – bilancio di previsione 2019/2021

Premesso che l'impostazione del bilancio di previsione 2019-2021 e del rendiconto 2019 è tale da garantire il rispetto degli equilibri nei termini previsti dall'art. 162 D. Lgs. 267/2000 e del saldo obiettivo di finanza pubblica, sia a rendiconto sia in sede previsionale, 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 dell' art. 1 della Legge 145/2018, si conferma tuttavia la non implementazione del valore da riferirsi alla voce del Fondo pluriennale vincolato di parte corrente e di parte capitale, in entrata e in uscita per la previsione degli esercizi 2019, 2020 e 2021.

A seguito di richiesta di chiarimenti per le vie brevi, l'ente ha espresso le proprie controdeduzioni a mezzo PEO pervenuta in data 24.04.2022, adducendo le seguenti argomentazioni *“La mancata valorizzazione del FPV di entrata e di spesa è legata essenzialmente alla volontà di giungere all'approvazione del bilancio di previsione entro il mese di dicembre, così da permettere una migliore gestione delle risorse già dal primo dell'anno di riferimento. Ciò comporta che i documenti di bilancio vengono redatti già dal mese di novembre. Si consideri poi che, per le dimensioni dell'ente, difficilmente”* ricorrono *“casi di spese finanziate nell'anno ma esigibili in anni successivi, fatta eccezione per le opere pubbliche. Ma anche in tal caso le opere che si realizzano in più anni sono molto impegnative per l'ente che riesce a realizzarle solamente con l'apporto di contributi di enti superiori (Stato, regione ecc...).* In tale fattispecie però, essendo questi contributi a rendicontazione, non si attiva il FPV. Poi in sede di riaccertamento ordinario dei residui, che generalmente” si effettuano *“tra fine febbraio e inizio marzo”, si procede “con un'attenta verifica delle spese esigibili negli anni successivi, tenuto debitamente conto dei cronoprogrammi di spesa.”*

In considerazione dei ragguagli forniti dall'Ente, si prende atto che verosimilmente non è stato valorizzato il Fondo pluriennale vincolato (di seguito: FPV) nelle scritture di bilancio previsionale; di contro la stessa voce è infatti implementata e iscritta nelle scritture contabili afferenti il rendiconto della gestione. Tenuto conto che il fondo assolve alla funzione di garantire l'adempimento di obbligazioni *«legittimamente assunte e in origine dotate di piena copertura finanziaria»* (sentenza n. 247/2017 della Corte costituzionale), la Sezione raccomanda l'Ente a valutare correttamente la determinazione del FPV a decorrere dai prossimi esercizi, prestando attenzione all'applicazione del principio della *"competenza finanziaria potenziata"* e, conseguentemente, della

condizione dell'esigibilità, del punto 5.4 del principio contabile applicato della contabilità finanziaria del D. Lgs. 118/2011, e dei principi generali o postulati di trasparenza, attendibilità e veridicità.

Giova, più in generale, riprodurre di seguito il significativo precedente di questa Sezione (Deliberazione 225/2018/PRSE): *“La Sezione, evidenzia come, in sede previsionale, sia necessario verificare la corretta definizione del FPV in relazione agli effetti che lo stesso spiega sia sugli equilibri di bilancio che sul risultato di amministrazione. Il Fondo, infatti, viene iscritto nella spesa dell'esercizio precedente che di converso, costituisce il FPV iscritto nella parte di entrata del bilancio di previsione, al fine di evitare una erronea determinazione del risultato di amministrazione. Il fondo pluriennale vincolato infatti non sarà costituito dalla semplice somma stanziata nella voce del FPV di parte spesa nel bilancio assestato dell'esercizio precedente ma, piuttosto, dalla somma degli impegni o delle prenotazioni assunte nell'esercizio e imputate agli esercizi contemplati dal bilancio di previsione successivo e seguenti, finanziate da risorse vincolate accertate nell'esercizio precedente. Proprio per tale caratteristica occorre che il FPV sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate, ma soprattutto occorre che sia perfezionato il procedimento amministrativo di accertamento dell'entrata che finanzia la spesa con l'adozione del provvedimento amministrativo previsto dai rispettivi ordinamenti (determina, decreto o altro). In relazione alla richiamata modalità di costruzione del fondo desta perplessità la diffusa prassi che si sostanzia nel mancato inserimento, in sede di bilancio di previsione, di risorse sul FPV in entrata in attesa dell'approvazione del rendiconto di gestione dell'anno precedente e del relativo FPV di spesa, rinviando, pertanto ogni quantificazione a successive operazioni di variazione di bilancio nel corso della gestione. Tale prassi potrebbe indurre, ragionevolmente, a considerare che le spese pluriennali degli enti che se ne avvalgono vengano finanziate con specifiche entrate con carattere pluriennale o con mutui flessibili correlati ai tempi di realizzazione dell'investimento ove le relative risorse da acquisire siano a questo destinate. Infatti, l'attendibilità della capienza di risorse iscritte al FPV è strettamente legata alla capacità di programmazione dell'ente e, per quel che riguarda il fondo per investimenti, da una puntuale individuazione nei documenti di programmazione delle opere previste nel relativo Piano con l'importo complessivo della spesa e relativa distribuzione temporale. Tuttavia, potrebbero verificarsi ipotesi nelle quali, pur in presenza di una puntuale programmazione, le informazioni per la costituzione del FPV non siano disponibili come, per esempio, ove le risorse da destinare al finanziamento degli investimenti derivino da contributi erogati a “rendicontazione”. In tali circostanze ove non si verta nelle ipotesi nelle quali l'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 consente di stanziare nel primo esercizio in cui si preveda l'avvio dell'investimento della relativa spesa, sorge il ragionevole dubbio che il ricorso alla prassi sopra richiamata potrebbe trarre origine da carenza di programmazione da parte dell'ente. Con ciò determinandosi ricadute sull'effettiva capacità dell'amministrazione di rispettare, effettivamente, in sede di programmazione di bilancio gli equilibri economico finanziari di cui all'art. 162 del Tuel. E ciò, a maggior ragione ove, in sede previsionale, non venga inserito il FPV di entrata giustificando tale mancato inserimento con l'assenza di un dato definitivo del relativo ammontare del FPV di spesa derivante da rendiconto non ancora approvato, quest'ultimo, alla data di adozione del bilancio di previsione. Ipotesi quest'ultima che*

lascia perplessi ove si consideri che l'ente già in sede di assestamento del bilancio precedente dovrebbe disporre quanto meno di una stima dell'ammontare del FPV di spesa da iscrivere in entrata nell'esercizio successivo. Peraltro, già a suo tempo la Sezione delle Autonomie aveva raccomandato agli enti locali di prestare particolare attenzione nella formazione del FPV già in sede di riaccertamento straordinario dei residui da effettuarsi al 1 gennaio 2015 ai sensi del d.lgs. n. 118/2011 modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014. Tale esigenza si ripropone tuttavia in sede di gestione ordinaria dei residui, atteso che la stessa comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti. Ciò, anche nell'ottica dell'applicazione del principio del pareggio di bilancio di cui alla legge n. 243/2012 recante "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione" e delle sue successive modificazioni ed integrazioni che già a partire dall'esercizio 2016 ha portato ad un ampliamento degli spazi di spesa, soprattutto quella per investimenti, non più perimetrata dagli obiettivi di risparmio imposti dal patto di stabilità interno. Nel contempo, sarà necessario verificare se le entrate che alimentano la formazione del fondo pluriennale siano state, oltretutto accertate, anche rimosse totalmente o parzialmente. Condizione, quest'ultima, propedeutica al mantenimento dell'equilibrio di cassa complessivo dell'ente, all'utilizzo della cassa libera o vincolata e alla realizzazione di una vera programmazione della cassa. Emerge da detta ricostruzione l'importanza di una corretta costruzione del FPV attesa, come sopra evidenziato, la sua incidenza sia in sede di equilibri che di formazione del risultato di amministrazione". Per quanto, vertendosi in ambito di bilancio di previsione, il Fondo pluriennale vincolato assuma carattere previsionale, operando quindi in presunzione; ad ogni buon conto, la successiva rendicontazione delle entrate derivante da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni, segue il principio contabile di cui al punto 5/2, lett. c), Allegato A/2, D. Lgs. 118/2011 al cui contenuto si rimanda.

Equilibri di bilancio schemi BDAP – Rendiconto 2019

Si riepilogano i dati estratti dalla Banca dati BDAP:

Rendiconto 2019	
Risultato di competenza di parte Corrente ¹ (O1=G+H+I-L+M)	116.692,73
O2) Equilibrio di bilancio di parte corrente	41.692,49
O3) Equilibrio complessivo di parte corrente	41.692,49
Saldo delle partite finanziarie	0,00
Risultato di competenza di parte Corrente (O1=G+H+I-L+M) al netto del saldo negativo delle partite finanziarie	116.692,73
Risultato di competenza di parte Capitale (Z1) = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E)	262.093,22
Z2) Equilibrio di bilancio di parte capitale	262.093,22
Z3) Equilibrio complessivo di parte capitale	262.093,22
Risultato di competenza (W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y-Z)	378.785,95
W2) Equilibrio di bilancio	303.785,71
W3) Equilibrio complessivo	303.785,71

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

Fonte: elaborazione Corte dei conti - dati da schemi bilancio BDAP

L'Ente ha conseguito un risultato di competenza W1 non negativo come prescritto dall'art. 1 comma 821 della legge n. 145/2018, come pure l'equilibrio di bilancio W2.

L'Ente ha, altresì, verificato il conseguimento dell'equilibrio complessivo ai sensi e per gli effetti delle indicazioni rese dal decreto 1° agosto 2019. L'avanzo è stato applicato nei limiti di quello determinato nell'esercizio precedente e della sua composizione. L'Ente rispetta il saldo obiettivo di finanza pubblica 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 al 31/12/2018	(+)	1.951.411,14
Totale residui attivi	(+)	1.421.326,94
Totale residui passivi	(-)	1.929.952,08
FPV in spesa di parte corrente	(-)	114.930,27
FPV in spesa di parte capitale	(-)	560.211,87
FPV in spesa per attività finanziarie	(-)	0,00
Risultato contabile di amministrazione	(=)	767.643,86
Totale accantonamenti	(-)	498.461,22
di cui: FCDE		443.361,22
di cui: Fondo contenzioso		50.000,00
di cui: Fondo perdite partecipate		0,00
di cui: Altri accantonamenti		5.100,00
Totale parte vincolata	(-)	0,00
Totale parte destinata agli investimenti	(-)	262.038,01
Totale parte libera (avanzo)	(-)	7.144,63

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE e RELATIVA COMPOSIZIONE

Dall'analisi del risultato di amministrazione e delle sue componenti si evince con riferimento al prospetto n. 10 "*All. a) Risultato di amministrazione*" – degli schemi di bilancio trasmessi alla Banca Dati Amministrazioni pubbliche del Ministero dell'Economia e delle Finanze, una flessione sia nella dimensione del risultato di amministrazione (da euro 1.346.067,16 a fine esercizio 2018 a euro 767.643,86 nel 2019), sia della parte libera da euro 436.405,95 a euro 7.144,63 a rendiconto 2019.

Dai documenti contabili versati agli atti, si riscontra in particolare, l'esiguità della parte disponibile del risultato di amministrazione con potenziale rischio, in proiezione, di disavanzo di amministrazione. La Sezione rappresenta che 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. (cfr. Corte dei conti, sez. controllo Veneto, Delib. n. 112/2021/PRSE) ed evidenzia altresì, che la corretta quantificazione delle componenti accantonate, vincolate e destinate agli investimenti nel rispetto in termini generali del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'All. 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011, determina, per esclusione, la corretta quantificazione dell'avanzo libero, che sebbene sia positivo nella fattispecie in esame, deve rispettare i postulati generali dell'attendibilità e della veridicità in un'ottica di determinazione di un quadro fedele e corretto che ricerca nei dati contabili di bilancio la rappresentazione delle reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria di esercizio.

ACCANTONAMENTI

Fondo crediti dubbia esigibilità

L'ente ha provveduto all'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità come richiesto al punto 3.3 del principio contabile applicato 4.2. al D. Lgs.118/2011 e s.m.i.. Il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel rendiconto 2019 è stato calcolato col metodo ordinario applicando al volume dei residui attivi riferiti alle entrate di dubbia esigibilità, una percentuale superiore determinata come complemento sopra a 100 della media delle riscossioni in conto residui intervenuta nel quinquennio precedente, rispetto al totale dei residui attivi conservati al primo gennaio degli stessi esercizi. In applicazione del metodo ordinario, l'accantonamento a FCDE iscritto a rendiconto ammonta a complessivi Euro 443.361,22.

L'Organo di revisione ha verificato l'eventuale e motivata eliminazione dei crediti inesigibili aventi anzianità da oltre 3 anni, non riscossi, ancorchè non prescritti, contestualmente iscritti nel conto del patrimonio. L'Ente non si è avvalso della facoltà di riduzione della quota di accantonamento del FCDE, come previsto dal comma 1015 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2018 n. 145. Lo stesso accantonamento rappresenta una sterilizzazione del rischio sui residui attivi iscritti al titolo 1^a (di euro 549.408,23) e 3^a di parte corrente (euro 254.936,07), di rapporto percentuale pari al 55,12%; da tale analisi macroscopica, l'accantonamento non sembrerebbe sottostimato.

Indennità di fine mandato

Si rilevano inoltre accantonamenti per indennità di fine mandato pari a euro 5.100.

Fondo rischi contenzioso

A pag. 17 della relazione dell'Organo di revisione, emerge che il risultato di amministrazione presenta un accantonamento per fondo rischi contenzioso per euro 50.000, determinato secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lettera h) per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenze. L'accantonamento tiene in considerazione la possibile spesa massima derivante da un contenzioso, al fine di preservare gli equilibri finanziari dell'ente.

Altri accantonamenti

Non risultano accantonamenti per le società partecipate in perdita né per ulteriori passività potenziali, e non emerge che ne ricorrano i presupposti. In BDAP, i dati riportati nelle tabelle di dettaglio delle risorse accantonate, vincolate e destinate ad investimenti trovano corrispondenza in quelli riportati nei prospetti degli equilibri e del risultato di amministrazione (all'1/1/2019 e al 31/12/2019).

FONDI VINCOLATI.

Per quanto l'Organo di revisione dichiara che *“La mancanza di una giacenza vincolata al 31/12 è giustificata dal fatto che nell'attivazione delle fonti di finanziamento delle spese l'ente non si è trovato nella situazione di avere erogazioni di somme vincolate anticipatamente rispetto alla spesa sostenuta, cosicché le giacenze del fondo di cassa risultano destinabili alla generalità delle spese dell'ente senza alcun vincolo specifico”*, emerge che la cassa sembra ampiamente capiente ai fini della ricostituzione eventuale dei vincoli di cassa. Ad ogni buon conto, la Sezione, in ambito generale di mancata

valorizzazione della componente vincolata del risultato di amministrazione (cfr. artt. 180, comma 3, lett. d), e 187, comma 1, D. Lgs. 267/2000), 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 (cfr., *ex multis*, Corte dei conti, sez. controllo Liguria, Deliberazione n. 63/2021/PRSP).

RESIDUI ATTIVI E PASSIVI

L'ente ha provveduto al riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31/12/2019 come previsto dall'art. 228 del TUEL con atto G.C. n. 25 del 26.02.2020 munito del parere dell'Organo di revisione, come di seguito indicato:

RIEPILOGO GESTIONE RESIDUI DATI BDAP	Totali
Maggiori residui attivi riaccertati (+)	0,00
Minori residui attivi riaccertati (-)	-43.465,52
Minori residui passivi riaccertati (+)	-8.862,45
Totale gestione residui 2019	-34.603,07

Si rileva una predominanza dei residui passivi mantenuti per l'ammontare di euro 1.929.952,08, sui residui attivi corrispondenti a euro 1.421.326, 94. I residui passivi vedono un incremento di euro 761.834,44 nel corso dell'esercizio in esame, con una variazione evidente al titolo 2 della spesa in conto capitale, sebbene sia rinvenibile il rispetto dell'indicatore di tempestività dei pagamenti; nel questionario l'ente dichiara che nelle scritture contabili dell'Ente persistono residui passivi provenienti dal 2018 e da esercizi precedenti. I residui attivi variano con un decremento nell'esercizio di riferimento pari a euro 76.625,15, confermando un *trend* in flessione anche nell'anno 2020 fino a raggiungere una partita di residui attivi di euro 996.259,06 al 31/12/2020. Premesso che emerge una buona consistenza di cassa, in aumento nell'esercizio successivo, unitamente al rispetto dell'indicatore di tempestività dei pagamenti e a una buona sterilizzazione del rischio dei crediti di dubbia esazione, dall'analisi dell'anzianità dei residui attivi e passivi, si deduce che le posizioni a credito e debito siano riconducibili all'esercizio stesso (media del 75%).

CONCILIAZIONE DEL RISULTATO DI GESTIONE DI COMPETENZA COL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

RISCONTRO RISULTATI DELLA GESTIONE	
Gestione di competenza	2019
SALDO GESTIONE COMPETENZA*	-451.422,28
Fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata	582.744,19
Fondo pluriennale vincolato di spesa	675.142,14
SALDO FPV	-92.397,95
Gestione dei residui	
Maggiori residui attivi riaccertati (+)	0,00
Minori residui attivi riaccertati (-)	43.465,52
Minori residui passivi riaccertati (+)	8.862,45

SALDO GESTIONE RESIDUI	-34.603,07
Riepilogo	
SALDO GESTIONE COMPETENZA	-451.422,28
SALDO FPV	-92.397,95
SALDO GESTIONE RESIDUI	-34.603,07
AVANZO/DISAVANZO ESERCIZI PRECEDENTI APPLICATO	922.606,18
AVANZO/DISAVANZO ESERCIZI PRECEDENTI NON APPLICATO	423.460,98
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/2019	767.643,86
lettera A principio contabile 4/1 punto 9.6 (verifica rispetto)	
*saldo accertamenti e impegni del solo esercizio 2019	

Fonte: schemi di bilancio BDAP - RE

La coincidenza quantitativa (nel caso di specie: euro 131.308,74) del risultato di amministrazione anche nel profilo di conciliazione di cui alla suddetta tabella, a fronte di componenti numeriche diverse dall'art. 186, comma 1, D. Lgs. 267/2000, costituisce riscontro legale privilegiato di siffatto risultato. Invero, il prospetto del risultato contabile di amministrazione viene quantificato partendo dal fondo cassa finale, aumentato delle attività (residui attivi finali complessivi derivanti dalla gestione dei residui e dai residui formatisi nell'esercizio di competenza) diminuito delle passività (residui passivi finali complessivi quindi derivanti dalla gestione dei residui e dalla gestione della competenza e FPV finale) (art. 186, comma 1, *cit.*). Pertanto, al fondo cassa finale vanno relazionate sul piano aritmetico (rispettivamente, in aumento e in diminuzione) le attività e passività intese come valori universali-globali. Diversamente, il prospetto della conciliazione tra risultato della gestione di competenza (cfr. artt. 227, comma 1, e 228, commi 1, 2, 3 e 4, D. Lgs. 267/2000) e risultato di amministrazione (cfr., in generale, art. 154, comma 2, D. Lgs. 267/2000; Min. Interno, Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, 18/11/2008, *Principio contabile n. 3, per gli enti locali, il rendiconto degli enti locali*, punto 59, 4 periodo) giunge alla medesima conseguenza numerica all'esito della sommatoria delle diverse/singole gestioni, quali la gestione di competenza pura (accertamenti di competenza - impegni di competenza), la gestione dei residui data dalla variazione dei residui, il saldo del Fondo Pluriennale Vincolato (di seguito: FPV) (saldo tra FPV iniziale e FPV finale), l'applicazione o meno di avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente (art. 187, commi 2 -3 e 3 *quater*, D. Lgs. 267/2000; punto 8.11 – principio contabile applicato – allegato 4/2 D. Lgs. N. 118/2011). In conclusione, il primo prospetto contiene il risultato di amministrazione inteso come risultato finale di componenti globali (senza distinzione tra competenza e residui). Il secondo prospetto contiene la conciliazione tra risultato della gestione di competenza e risultato di amministrazione (cfr. *Questionari*, n 4, pg. 22, di cui alla Delib. 9/SEZAUT/2020/INPR) e rappresenta le singole gestioni che, interrelate nei termini che precedono, debbono portare al medesimo risultato numerico.

Più specificamente, nel primo prospetto (risultato di amministrazione), il risultato contabile di amministrazione è un saldo che esprime le risorse disponibili dell'ente in quel preciso istante. Trattasi di un margine, vale a dire una differenza in cui: 1) i minuendi sono costituiti da risorse monetarie già disponibili (cassa) e risorse disponibili di diritto (residui attivi cioè crediti); 2) i sottraendi sono costituiti da obbligazioni passive esigibili (residui passivi) ovvero non esigibili ma perfezionate (fondo pluriennale vincolato). Se la

differenza è positiva, emerge un avanzo, in caso contrario un disavanzo. Si osservi che, trattandosi di un saldo istantaneo (al 31/12), il margine espone entrate e spese non di periodo ma nella loro accezione sostanziale, in un determinato istante. Focalizzando l'attenzione su questo aspetto, se, come riferito, il risultato di amministrazione è un saldo istantaneo (al 31/12), è d'uopo interrogarsi su quale relazione intercorra tra il risultato di amministrazione e lo stesso saldo relativo all'esercizio precedente. Il secondo prospetto di conciliazione dimostra la connessione tra un risultato di amministrazione e quello dell'esercizio successivo o, se si preferisce, quello attuale con quello dell'esercizio precedente (cfr. Principio contabile n. 3, 1 e 4 periodo, *cit.*). La comprensione del sistema muove dagli elementi che compongono le entrate e le spese. Si osservi che, diversamente dal risultato di amministrazione che è un valore istantaneo, proprio perché si ricerca la connessione tra due unità temporali, i valori della conciliazione sono necessariamente intervallati ossia riferiti ad un periodo (l'esercizio) e all'insieme di tutte le operazioni (la gestione) in esso eseguite. Nel vigente sistema contabile, la gestione economico finanziaria si fonda sul postulato n. 16 della competenza (Allegato 1 al D. Lgs. N. 118/2011 – Principi generali – Postulato n. 16 “*Principio della competenza finanziaria*”) che costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni). Ne deriva, imprescindibilmente, che le entrate sono costituite dalle risorse di cui l'ente dispone di diritto, indipendentemente dalla avvenuta riscossione e, di contro, le spese sono costituite dalle obbligazioni passive perfezionate, indipendentemente dall'avvenuto pagamento. Per tale postulato, al fine di determinare un risultato di amministrazione in una certa e determinata unità temporale, è d'uopo muovere da quello precedente e sommare tutte le operazioni (attive e passive) avvenute nel corso dell'esercizio, comprese quelle degli esercizi precedenti non ancora contabilmente esaurite. Rileva la sequenza per cui entrate e spese possono essere nuove o pregresse ed entrambe rimosse o non rimosse. Sommate al precedente risultato di amministrazione, nel prospetto di conciliazione, devono restituire il nuovo risultato di amministrazione.

CAPACITÀ 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)	501.354,45	395.671,50	78,92
Tit.1 competenza	2.481.543,69	2.037.818,41	82,12
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	351.559,19	72.332,89	20,57*
Tit.3 competenza	960.504,68	941.518,60	98,02

In ordine al tasso di riscossione del 20,57% dei residui iscritti in conto residui al titolo 3 (tasso del 14,71% nell'esercizio 2020), si osserva parallelamente un'alta efficienza della capacità di riscossione in conto competenza dei residui iscritti allo stesso titolo (98,02% nell'esercizio 2019 e del 95,98 % nell'esercizio 2020), auspicabilmente cumulativo anche delle partite non rimosse. *A latere*, la Sezione conferma il richiamo della deliberazione n. 29/2018/PRNO a monitorare il diritto al mantenimento e l'esigibilità delle posizioni relative alle sanzioni del codice della strada, mettendo in atto ogni utile azione volta al

miglioramento della capacità di riscossione dei residui iscritti in conto residui al titolo anzidetto. Tale richiamo opera, per quanto siano rinvenibili: 1) l'eliminazione a seguito di riaccertamento di partite relative a sanzione del codice della strada, iscritte al titolo 3° dell'entrata per euro 43.271,38; 2) un parallelo decremento delle mancate riscossioni in termini di valori assoluti nel flusso finanziario 2019/2020 (da euro 279.226,3 al 31/12/2019 a euro 217.437,06 al 31/12/2020); e per quanto l'Organo di revisione attesti a pag. 23 della rispettiva relazione la sterilizzazione del rischio dei crediti complessivi di dubbia esazione da riferirsi al titolo 3 nel rapporto del 100%.

SITUAZIONE DI CASSA

Rendiconto 2019	
Fondo cassa finale	1.951.411,14
Anticipazione di tesoreria	0,00
Indicatore tempestività dei pagamenti	-10
Cassa vincolata	0,00

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del Tesoriere. La cassa è valorizzata per euro 1.951.411,14 a fine esercizio; l'Ente non ricorre né all'anticipazione di tesoreria né ad anticipazioni di liquidità. L'indicatore di tempestività dei pagamenti risulta avere valore negativo, ossia attesta che i pagamenti sono stati effettuati con una media di 10 giorni di anticipo rispetto alla scadenza delle fatture. Nella sezione di pag. 6 “Sezione I – Gestione Finanziaria Flussi e risultato di cassa / Cassa vincolata e anticipazione di tesoreria” del questionario afferente il rendiconto 2019 l'ente attesta al punto 2.1 che “non ricorre la fattispecie” in ordine all'aggiornamento corretto della giacenza di cassa vincolata al 31/12/2019; l'ente precisa a pag. 6 della relazione dell'Organo di revisione che *“La mancanza di una giacenza vincolata al 31/12 è giustificata dal fatto che nell'attivazione delle fonti di finanziamento delle spese l'ente non si è trovato nella situazione di avere erogazioni di somme vincolate anticipatamente rispetto alla spesa sostenuta, cosicché le giacenze del fondo di cassa risultano destinabili alla generalità delle spese dell'ente senza alcun vincolo specifico”*.

Quanto alla pretermessa previsione di cassa vincolata, si richiama il precedente della Sezione Veneto (Delib. 144/2021/PRSE) volto a “dover raccomandare il rispetto delle principali previsioni normative attinenti ai vincoli di cassa ed alla loro contabilizzazione, in particolare l'art. 180, comma 3, lettera d) del TUEL, in base al quale l'ordinativo d'incasso deve riportare gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti.- Allo stesso modo, l'art. 185 del TUEL impone, al comma 2, 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”.- Si richiamano altresì le linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate di cui alla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 31/2015/INPR” (cfr. anche Sez. controllo Veneto, Delib. n. 167/2020/PRSE).

INDEBITAMENTO

	2019
Debito complessivo a fine anno	3.497.110,39

Il livello di indebitamento dell'Ente rientra inoltre in tutti i parametri e limiti stabiliti dal

legislatore. L'Ente dichiara di non avere in essere operazioni di partenariato pubblico-privato e/o di finanza derivata.

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 2019-2021 e sul Rendiconto per l'esercizio 2019 del Comune di Nervesa della Battaglia (TV) e per le ragioni di cui in parte motiva:

- 1) raccomanda vigilare sull'attendibile valorizzazione, anche in sede previsionale, del fondo pluriennale vincolato, richiamando i corrispondenti principi contabili;
- 2) accerta la mancata valorizzazione della cassa vincolata, significando l'applicazione dei corrispondenti principi contabili;
- 3) accerta l'esiguità dell'avanzo disponibile, richiamando le implicazioni contabili sul risultato di amministrazione;
- 4) accerta l'esiguità percentuale di riscossione dei residui attivi di cui al titolo III, con particolare riferimento alle sanzioni del codice della strada, rinnovando la raccomandazione ad una maggiore efficacia nella riscossione, a seguito di puntuale verifica dell'esigibilità.

conclude, senza ulteriori osservazioni, l'esame ex art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005 sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2019 e al bilancio di previsione 2019/2021 del Comune di Nervesa della Battaglia.

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 Nervesa della Battaglia (TV).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 6 aprile 2022.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

f.to digitalmente Giovanni Dalla Pria

f.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 9 settembre 2022

Il Direttore di Segreteria

f.to digitalmente Letizia Rossini