



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

Nell'adunanza del 28 novembre 2018

composta dai magistrati:

Diana CALACIURA TRAINA	Presidente
Maria Laura PRISLEI	Consigliere
Giampiero PIZZICONI	Consigliere
Tiziano TESSARO	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere relatore
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 del D.L. 174/2012, convertito con la legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA la legge 23 dicembre 2014 n. 190 (legge di stabilità 2015);

VISTA la legge 28 dicembre 2015 n. 208 (legge di stabilità 2016);

VISTA la legge 11 dicembre 2016 n. 232 (legge di stabilità 2017);

VISTA la legge 27 dicembre 2017 n. 205 (legge di stabilità 2018);

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR recante *"...le linee guida, il relativo questionario allegato e l'annessa appendice, 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 2015"* emendata, con successiva deliberazione n. 29/SEZAUT/2016/INPR del 20 ottobre 2016;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti n. 24/SEZAUT/2016/INPR del 9 giugno 2016, recante le *"Linee guida e relativo questionario per gli Organi di Revisione Economico Finanziaria degli Enti Locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Bilancio di previsione 2016-2018"*;

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

VISTA la deliberazione n. 14/2017/INPR con la quale questa Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2017 nella quale, in ordine al punto D, relativo al controllo sugli enti locali della regione del Veneto ai sensi 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 assegnate 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"*;

ESAMINATE la relazione sul Rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2015 e la relazione sul Bilancio di previsione 2016/2018, redatte dall'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Cavaso del Tomba (TV);

VISTA la nota prot. n. 8904 del 5/11/2018, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto integrazioni e chiarimenti al Comune a seguito dell'esame del questionario;

VISTA la nota di risposta dell'Ente, acquisita al protocollo Cdc n. 9062 del 12/11/2018;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 59/2018 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il relatore, Consigliere Amedeo Bianchi

FATTO E DIRITTO

L'art. 1, commi 166 e 167, della legge n. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che *"gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, alle*



competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo (di seguito, "Questionario") sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte (Sezione delle Autonomie n. 22/SEZAUT/2016/INPR e n. 24/SEZAUT/2016/INPR rispettivamente per il rendiconto 2015 e per il bilancio di previsione 2016-2018).

L'art. 148-bis del decreto lgs. n. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del decreto l. n. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* ("verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, 6° comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti."), ne definisce l'ambito ("Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente") e stabilisce gli effetti delle relative risultanze ("Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni Regionali di Controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria").

Occorre considerare che l'esercizio 2015 segna il definitivo passaggio alla contabilità armonizzata, come evidenziato dalle Linee guida elaborate dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 22/2016/INPR, che completa le indicazioni offerte con le precedenti deliberazioni n. 4/2015/INPR, n. 31/2015/INPR e n. 32/2015/INPR relative a istituti centrali per la nuova contabilità quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

In particolare, gli Enti Locali non sperimentatori, ai sensi dell'art. 11, commi 12 e 13, del decreto lgs. n. 118/2011, hanno adottato gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, aventi valore a tutti gli effetti giuridici, ai quali hanno affiancato i nuovi schemi di bilancio armonizzato, con funzione conoscitiva e, dal 1° gennaio 2015, hanno adottato il principio della competenza finanziaria potenziata, mentre gli enti che hanno partecipato nel 2014 alla sperimentazione, ai sensi del citato art. 11, comma 15, del suddetto decreto, hanno adottato gli schemi di bilancio armonizzati, ai quali hanno affiancato, con finalità conoscitiva, gli schemi previgenti.

Si rammenta, inoltre, che il 2015 è stato l'ultimo esercizio di applicazione del Patto di



stabilità interno, superato dalla nuova disciplina sul pareggio di bilancio introdotta dalla legge cost. n. 1/2012, di modifica dell'art. 81, comma 6, della Costituzione, a cui è stata data attuazione con la legge n. 243/2012.

La Corte dei conti è chiamata a vigilare sul corretto e uniforme passaggio alle accennate nuove regole contabili da parte degli Enti Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, "*Questionario*") e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre precisare, che, in ossequio alla natura dinamica del controllo espletato in tal sede, che impone, al fine di far emergere la concreta situazione economico-finanziaria dell'Ente, una visione prospettica degli atti del ciclo di bilancio nei vari esercizi, e in funzione dell'adozione "*di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio*" (Corte Cost. 60/2013), la Sezione regionale di controllo accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente benché non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

In altri termini, qualora le irregolarità ravvisate dalla Sezione Regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, l'attività di controllo sui bilanci da parte della Corte suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili di minor gravità o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun ente.

Tutto ciò premesso ed entrando nel merito delle criticità riscontrate, a seguito dell'esame delle relazioni a cura dell'Organo di revisione, con riferimento al Rendiconto 2015 e al Bilancio di Previsione 2016/2018 del Comune di Cavaso del Tomba, che hanno richiesto uno specifico approfondimento istruttorio sfociato nell'apposita richiesta di chiarimenti ed integrazioni alla quale è stato fornito puntuale riscontro, la Sezione, pur tenendo in debita considerazione quanto rappresentato e precisato dall'Ente, deve, al fine di prevenire potenziali gravi pregiudizi e danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, richiamare l'attenzione dell'Ente sulle criticità riscontrate e sulle conseguenziali osservazioni e raccomandazioni di seguito rappresentate:

Ritardo nell'approvazione del rendiconto

È emerso, in sede di verifica, che il Rendiconto relativo all'esercizio 2015 è stato approvato in data 11 maggio 2016, non in conformità all'art. 227, co. 2, del TUEL.

La Sezione ricorda che la mancata approvazione del Rendiconto entro i termini di legge causa, in virtù dell'articolo 227, co. 2 bis del TUEL, l'attivazione della procedura prevista dall'articolo 141, co. 2, dello stesso Testo Unico.

Il Collegio sottolinea, inoltre, che l'approvazione del Rendiconto entro i termini costituisce un adempimento di estrema rilevanza nell'ambito della gestione amministrativa e contabile dell'ente locale, atteso che il Rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale, quello che dà avvio alla fase della verifica, del



processo di pianificazione e di controllo, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici e, quindi, valutandone eventuali scostamenti, analizzandone le ragioni e, non per ultimo, finalizzando l'attività al controllo di gestione.

L'approvazione del Rendiconto non deve, in nessun caso, considerarsi un adempimento meramente formale di tale aspetto gestionale. Ciò è pure rinvenibile nelle disposizioni contenute negli artt. 186 e 187 del TUEL, che individuano nell'approvazione del Rendiconto il momento formale di definizione della consistenza quantitativa e qualitativa dell'avanzo, legittimandone l'utilizzo di tale margine alle sole casistiche specificamente indicate e entro i limiti stabiliti dalla stessa norma.

Servizi conto terzi e partite di giro

E' stata riscontrata l'inclusione, non ascrivibile a bilancio, della voce "spese elettorali" tra i servizi conto terzi, in merito ai quali il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (All. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011), al paragrafo n. 7 (punto 7.1.) ribadisce che trattasi di "*transazioni*" poste in essere per conto di altri soggetti, aggiungendo, quale ulteriore elemento idoneo ad individuare le fattispecie riconducibili a tale categoria con assoluta precisione, l'assenza di discrezionalità e di autonomia decisionale da parte dell'ente, la quale, a sua volta, esclude la natura autorizzatoria delle relative operazioni e che deve ravvisarsi qualora l'ente non concorra a determinare alcuno dei seguenti aspetti della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa. Il principio richiamato, inoltre, riporta, a titolo esemplificativo, le operazioni che rivestono natura di servizi per conto di terzi, tra le quali figurano: quelle "svolte dall'ente come «capofila», solo come mero esecutore della spesa, nel caso in cui l'ente riceva risorse da trasferire a soggetti già individuati, sulla base di tempi e di importi predefiniti"; la gestione della contabilità svolta per conto di un altro ente che ha un proprio bilancio di previsione e consuntivo; la riscossione di tributi o di altre entrate per conto di terzi.

Per converso, secondo il medesimo principio, che le elenca sempre a titolo esemplificativo, non costituiscono servizi per conto di terzi, le seguenti operazioni: le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate; le operazioni svolte per conto di un altro soggetto che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni; i finanziamenti comunitari, ove non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti; le operazioni in attesa di imputazione definitiva in bilancio.

Sotto il profilo qui considerato, che deve necessariamente richiamare l'attenzione dell'Organo di revisione e del Responsabile del servizio finanziario sul punto, va attentamente evitato che nei servizi per conto terzi, vengano incluse spese che debbono trovare invece allocazione in altre componenti del bilancio. Infatti, l'allocazione di spese in un titolo non pertinente, ma sicuramente irrilevante ai fini dell'individuazione dei limiti imposti per le spese correnti dall'avvenuta violazione del patto di stabilità, può implicare l'elusione del patto stesso e una violazione dei principi di veridicità e di attendibilità del bilancio.



Infatti, la non corretta imputazione delle voci di bilancio relative ai servizi per conto terzi che integri una anomala modalità di gestione, che sia emersa anche attraverso le rilevazioni SIOPE, costituisce, ai sensi del riscritto art. 148, 2° comma, del TUEL, valido motivo per attivare, a cura di questa Corte, le apposite verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009 n. 196, da parte della Ragioneria generale dello Stato

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze delle relazioni rese dall'Organo di revisione sul Rendiconto per l'esercizio 2015 e sul Bilancio di Previsione 2016/2018 del Comune di Cavaso del Tomba (TV), nel concludere l'esame ex art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005:

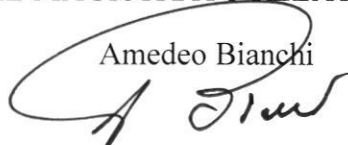
- invita l'Amministrazione al rigoroso rispetto del termine di approvazione del Rendiconto stabilito dall'art. 227 del TUEL;
- raccomanda, altresì, la corretta contabilizzazione delle poste inerenti le spese elettorali, erroneamente allocate ai servizi conto terzi, secondo quanto previsto dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 del decreto legislativo n. 118/2011;
- invita l'Organo di revisione ad una maggiore attenzione nella compilazione dei questionari in esame, al fine di rappresentare i dati di bilancio in maniera chiara ed inequivocabile.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013 n. 33.

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa a cura del Direttore della segreteria, al Sindaco, al Consiglio Comunale, al Segretario Comunale, nonché al Revisore dei conti del Comune di Cavaso del Tomba (TV) per quanto di rispettiva competenza.

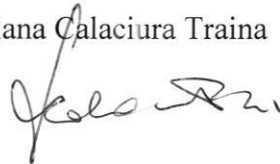
Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 28 novembre 2018

IL MAGISTRATO RELATORE

Amedeo Bianchi


IL PRESIDENTE

Diana Calaciura Traina



Depositata in Segreteria il **12 SET. 2019**

IL DIRETTORE DI SEGRETARIA

Letizia Rossini