



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

Nell'adunanza del 4 novembre 2021

composta dai magistrati:

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Referendario, relatore
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali (TUEL);

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del

comma 1 dell'art. 3, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

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

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

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

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

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 47/2021 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 gli esercizi in esame il questionario ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: gestione finanziaria, risultato di amministrazione, indebitamento.

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

Il Comune di Val Liona è nato dalla fusione tra i Comuni di Grancona e San Germano dei Berici, avvenuta il 17/02/2017. Con riferimento ai precedenti esercizi, la Sezione aveva deliberato in merito agli originari enti Grancona e San Germano dei Berici nei termini appresso, per le annualità finanziarie oggetto di selezionamento:

ESERCIZIO 2015:

Comune di Grancona: deliberazione 34/2019/PRSE con cui la Sezione: invitava l'Amministrazione Comunale al rispetto del termine di approvazione del Rendiconto fissato dall'art. 227 del TUEL; raccomandava, a titolo prudenziale, un costante monitoraggio del Fondo crediti dubbia esigibilità, sia in corso d'esercizio, che in sede di

approvazione del rendiconto di gestione, ed una puntuale ricognizione del contenzioso in essere al fine di valutare attentamente la necessità/opportunità di disporre un accantonamento di risorse al Fondo rischi per oneri legali; raccomandava, inoltre, il rispetto dei punti 5.4 e 9.2, All. 4/2 del D.lgs. n. 118/2011 in merito alla determinazione della quota del risultato di amministrazione destinato ad investimenti; raccomandava, infine, una attenta e costante attività di monitoraggio dello stato di attuazione del piano operativo di razionalizzazione delle partecipazioni societarie detenute, direttamente ed indirettamente, con particolare riguardo alla procedure di liquidazione in corso;

Comune di San Germano dei Berici: deliberazione n. 36/2018/PRSE con cui la Sezione: segnalava la violazione dell'art. 227, comma 1, TUEL per ritardo nell'approvazione del Rendiconto; sollecitava il rispetto dei punti 5.4 e 9.2, All. 4/2 del D.lgs. 118/2011 in merito alla determinazione della quota del risultato di amministrazione destinato ad investimenti nei termini chiariti nella parte motiva; invitava alla contabilizzazione dei versamenti operati dal concessionario al lordo dell'aggio ad esso dovuto a partire dall'esercizio in corso; invitava al massimo rigore nella verifica del rispetto dei principi della competenza c.d. rafforzata nella formulazione degli impegni di spesa; sollecitava la celere definizione delle procedure di liquidazione delle proprie partecipazioni societarie avviate dall'Ente; segnalava la necessità che il Responsabile finanziario provvedesse a formulare una dichiarazione circa la sussistenza di vincoli di cassa benché di contenuto accertativo in senso negativo.

ESERCIZIO 2016:

Comune di Grancona: deliberazione n. 247/2019/PRNO con cui la Sezione: rilevava che il Comune fosse in asse con i vincoli di finanza pubblica vigenti; raccomandava, tuttavia, all'Amministrazione di continuare ad effettuare un attento monitoraggio dell'adeguatezza del Fondo crediti dubbia esigibilità, considerato l'accantonamento piuttosto esiguo al 31 dicembre 2016; raccomandava, inoltre, considerata l'assenza di accantonamenti al Fondo rischi per oneri legali, di monitorare le situazioni potenzialmente generative di spese legate ad una eventuale soccombenza e di valutare attentamente l'opportunità di disporre un accantonamento di risorse al citato Fondo.

All'esito della fusione sovraccitata, si riportano in appresso, ordinate per segmento di materia e secondo le compendiate tabelle, le risultanze del controllo finanziario inerente i questionari sul bilancio di previsione 2019-2021 e sul rendiconto relativo all'esercizio 2019, le relazioni dell'Organo di revisione relative ai bilanci e rendiconto medesimi, gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP),

Esercizio 2019

RISULTATO DI COMPETENZA - EQUILIBRI DI BILANCIO - EQUILIBRIO COMPLESSIVO -

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

	2019
Risultato di competenza di parte Corrente ¹ (O1=G+H+I-L+M)	221.450,83
Risultato di competenza di parte Capitale (Z1)= P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E)	38.564,25
Risultato di competenza (W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y-Z)	260.015,08
Equilibrio di bilancio (w/2)	186.211,90
Equilibrio complessivo (w/3)	189.161,90

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

L'Ente ha conseguito un risultato di competenza non negativo come prescritto dall'art. 1 comma 821 della legge n. 145/2018. L'Ente ha altresì verificato il conseguimento dell'equilibrio complessivo ai sensi e per gli effetti delle indicazioni rese dal decreto 1° agosto 2019 (cd. 11° correttivo). Il risultato di competenza, inteso quale differenza tra accertamenti ed impegni di competenza, permane positivo anche al netto dell'avanzo di amministrazione applicato e del FPV di entrata e di spesa, con un valore pari a euro 262.282,36. L'avanzo è stato applicato nei limiti dell'avanzo determinato nell'esercizio precedente e della sua composizione. In particolare, è stato applicato avanzo per euro 6.500,00 in parte corrente e per euro 290.400,00 in parte capitale. L'Ente rispetta il saldo-obiettivo di finanza pubblica, sia in sede previsionale che 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	1.361.733,03
Residui attivi	639.376,72
Residui passivi	620.871,93
FPV per spese correnti	35.314,70
FPV per spese in conto capitale	932.814,95
FPV per attività finanziarie	0,00
Risultato di amministrazione	412.108,17
Totale accantonamenti	120.571,62
Di cui: FCDE	108.000,00
Totale parte vincolata	30.425,87
Totale parte destinata agli investimenti	12.997,96

Totale parte libera	248.112,72
----------------------------	-------------------

Tra le quote accantonate e quelle vincolate, si rileva, in particolare, quanto segue: 1) la quota accantonata è costituita dal *Fondo crediti di dubbia esigibilità* pari a € 108.000,00 determinato con il metodo ordinario (incidenza FCDE sui residui attivi titoli I e III risulta di c.a. il 24%), dal *fondo rischi contenzioso* per euro 7.000,00 e da altri accantonamenti pari a euro 5.571,62; 2) il fondo perdite società partecipate è pari a zero in quanto viene dichiarato nel questionario che “*non ricorre la fattispecie*”.

La Sezione riscontra l'esigua valorizzazione (Euro 30.425,87) della componente vincolata del risultato di amministrazione (cfr. artt. 180, comma 3, lett. *d*), e 187, comma 1, D. Lgs. 267/2000), e, conseguentemente, richiama la necessità di una adeguata verifica di tale componente in ragione delle finalità precettive di natura imperativa cui essa è per legge preposta (cfr. artt. 187, comma 3 *ter*, e 195 D. Lgs. 267/2000). Invero, un'erronea quantificazione di tale componente determinerebbe un indebito incremento della componente libera del risultato di amministrazione, foriero di un possibile utilizzo altrimenti non consentito. Per quanto rilevato dalla giurisprudenza contabile (*ex multis* Corte dei conti, sez. controllo Liguria, Deliberazione n. 63/2021/PRSP), ulteriori ipotesi di entrate da includere nella quota vincolata del risultato di amministrazione sono, poi, individuate dal Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011. Emerge, chiaramente, la *ratio* della parte vincolata del risultato di amministrazione, che è quella di garantire il rispetto di specifici vincoli di destinazione gravanti su determinate somme. La medesima finalità è comune anche all'apposizione di vincoli di cassa, per la cui individuazione si rinvia a quanto affermato dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR, che ha dettato linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate alla luce della disciplina dettata dal D. Lgs. n. 267/2000 e dal D. Lgs. n. 118 del 2011 (sul punto anche Sez. Contr. Marche Deliberazione n. 66/2018/PRSE e n. 24/2019/PRSE). Anche in tale ipotesi si tratta, difatti, di entrate vincolate che sono sottratte all'indistinto finanziamento delle spese per essere, invece, destinate al pagamento di specifici interventi. La distinzione tra entrate vincolate e quelle a generica destinazione rappresenta un principio di sana gestione, la cui mancanza può comportare “*un utilizzo costante e ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti che altera gli equilibri e non consente l'emersione di situazioni deficitarie o di sofferenza della cassa, consentendo al tempo stesso che eventuali situazioni di disavanzo finanziario, conseguenti al mantenimento in bilancio di poste attive non effettivamente esigibili, non trovino evidenza contabile*”(Sez. Contr. Abruzzo, 205/2020/PRSE e Toscana n. 326/2019/PRSP). Difatti, l'utilizzo delle entrate vincolate per il finanziamento di spese differenti (in particolare, di parte corrente) è possibile solo nel rispetto degli stretti limiti dettati dall'art. 195 D. Lgs. 267/2000.

La Sezione riscontra, inoltre, l'esiguità della parte del risultato di amministrazione riservata ad investimenti (Euro 12.997,96). In proposito, l'attitudine di dinamicità e non di staticità della spesa pubblica è segnatamente finalizzata alla effettiva realizzazione di servizi utili alla collettività (in tal senso, ved. precedente Sez. controllo Veneto, Deliberazione n. 103/2021/PRSE). Richiamata l'osservanza del disposto di cui all'All. 4/2 “Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria”, al punto 5.3.4

del D. Lgs. 118/2011, va osservato che l'esiguità della parte destinata agli investimenti per l'esercizio 2019 profila il rischio di scarso dinamismo finanziario con effetti negativi, in generale, sulla sana gestione. La Sezione, in conclusione, ricorda che *“il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci”* (Corte cost., sentenza 247/2017, punto 8.6. del Considerato in diritto), e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (sent. Corte cost. n. 274/2017, punto 4 del Considerato in diritto).

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)	263.201,30	198.337,79	75,36
Tit.1 competenza	1.543.549,29	1.251.230,36	81,06
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	134.024,96	101.288,31	75,57
Tit.3 competenza	476.325,68	406.187,23	85,28

Attività di contrasto all'evasione tributaria

La tabella 2.1 del questionario (pag. 28) evidenzia che l'attività di contrasto all'evasione tributaria, in particolare per il recupero IMU/TASI, manifesta una capacità di realizzo decisamente esigua, come da tabella seguente, donde la Sezione rappresenta l'attivazione di ogni opportuna azione rimediabile:

	accertamenti	riscossioni	percentuale di realizzo
Recupero evasione IMU/TASI	79.622,17	31,66	0,04 %
Recupero evasione TARSU/TIA/TARES/TARI	0,00	0,00	/
Recupero evasione COSAP/TOSAP	0,00	0,00	/
Recupero evasione altri tributi	0,00	0,00	/
TOTALE	79.622,71	31,66	0,04 %

L'Ente, in sede di rendiconto, ha effettuato apposito accantonamento a FCDE pari a euro 60.000,00.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	1.361.733,03

Anticipazione di tesoreria	0,00
Cassa vincolata	0,00
Tempestività dei pagamenti	-1,68

La consistenza del fondo cassa finale è maggiore rispetto all'esercizio precedente. L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere. Non vi sono quote di anticipazioni non restituite. In quanto alle quote di cassa vincolate, l'Organo di revisione dichiara nel questionario che *“non ricorre la fattispecie”*. L'Ente assicura la tempestività dei pagamenti, come attestato dal relativo indicatore annuale pubblicato nella sezione *“amministrazione trasparente”* del sito internet comunale.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2019
Debito complessivo a fine anno	675.150,17

L'Ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore di altri soggetti e/o dei propri organismi partecipati. L'Ente dichiara, altresì, di non avere in essere operazioni di partenariato pubblico-privato né di finanza derivata.

CONTABILITÀ ECONOMICO PATRIMONIALE

L'Ente (con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti) non ha adottato la contabilità economico-patrimoniale. La Sezione accerta che il fondo di dotazione del patrimonio netto risulta negativo per – 7.177.964,90. Il Parere dell'organo di revisione (pag. 30) evidenzia che *“L'ente ha provveduto ad adeguare l'articolazione del patrimonio netto come da principio contabile All. 4/3 Dlgs 118/2011 e sm, esempio 13 ed esempio 14, determinando l'importo delle riserve indisponibili alla data del 01.01.2019 e alla data del 31.12.2019, mediante le opportune rettifiche. Il revisore rileva che il fondo di dotazione risulta negativo per effetto della prima applicazione del principio contabile, pertanto, stante le imposizioni della nuova contabilità economico patrimoniale, il sottoscritto raccomanda al Consiglio Comunale ed alla Giunta Comunale di valutare le cause di tale scostamento”*. La commissione *Arconet*, in conseguenza del nuovo criterio di contabilizzazione del patrimonio netto da beni demaniali a riserve indisponibili, ha preso atto della possibile negatività del fondo di dotazione durante la prima riclassificazione del patrimonio. La contabilità economico patrimoniale impone, però, al Consiglio e alla Giunta Comunale di valutare le cause di tale criticità e di controllare le azioni previste per ripianare il deficit patrimoniale per fronteggiare tempestivamente le proprie passività. Nondimeno, dall'allegato A al DM 10 novembre 2020 *“Modalità semplificate di redazione della situazione patrimoniale degli enti che rinviando la contabilità economico-patrimoniale”* emerge che il fondo di dotazione negativo determinato dalla elevata incidenza dei beni demaniali e patrimoniali indisponibili e dei beni culturali non rappresenta una criticità e pertanto non richiede iniziative dirette a fronteggiare la situazione. In proposito, la Sezione osserva che, a ben vedere, il decreto sull'armonizzazione (D.lgs 118/2011) prevede al punto 6.3 *“dell'allegato n. 4/3*

“Principio contabile applicato concernente la contabilità economico – patrimoniale”, in ordine alla fattispecie in esame, che *“L’Amministrazione è chiamata a fornire un’adeguata informativa, nella relazione sulla gestione del Presidente/Sindaco dell’Amministrazione, sulla copertura dei risultati economici negativi di esercizio, ed in particolare, l’eventuale perdita risultante dal Conto Economico deve trovare copertura all’interno del patrimonio netto, escluso il fondo di dotazione. Qualora il patrimonio netto (escluso il fondo di dotazione) non dovesse essere capiente rispetto alla perdita d’esercizio, la parte eccedente è rinviata agli esercizi successivi (perdita portata a nuovo) al fine di assicurarne la copertura con i ricavi futuri.”*. Richiamando il predetto precetto, la Sezione rammenta altresì, che in base al Principio generale o postulato n. 15, previsto dall’art. 3, comma 1), del D. Lgs. n. 118/2011 *“L’equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell’esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione”*. La Sezione invita l’ente a favorire la progressiva ricostituzione del fondo di dotazione in osservanza del principio contabile applicato alla contabilità economico patrimoniale di cui al D. Lgs. 118/2011. Difatti, pur nella positività contabile del patrimonio netto, risulta negativa la consistenza del fondo di dotazione, in ragione della dimensione delle riserve indisponibili per beni demaniali e per i beni culturali che esonda, nel suo valore nominale, il valore contabile del patrimonio netto. La Sezione raccomanda, conclusivamente, che siano attuate tutte le strategie gestionali necessarie al fine della ricostituzione del Fondo, favorendo gestioni improntate a risultati economici di esercizio positivi.

PIANO DELLA PERFORMANCE

L’Ente, per l’adozione del *Piano della performance*, di cui al d.lgs. n. 150 del 27 ottobre 2009, ha assunto uno specifico provvedimento in data 23/05/2019, organicamente unificato nel PEG. Sul punto in esame, è necessario evidenziare che il *“Piano della performance”* si inquadra nell’ambito delle attività tipiche della programmazione finanziaria dell’ente territoriale e locale. Il principio contabile applicato alla programmazione di bilancio di cui all’allegato 4/1 del D. Lgs. 118/2011, al relativo paragrafo 4.2 dedicato agli strumenti della programmazione degli enti locali, stabilisce, infatti, alla relativa lett. d) che *“(…) il piano esecutivo di gestione e delle performances approvato dalla Giunta entro 20 giorni dall’approvazione del bilancio”* debba considerarsi espressamente uno degli strumenti di programmazione dell’ente locale.

Consegue che, preliminarmente alla individuazione del perimetro normativo, si debba tener conto che tale autonomo adempimento è funzionale ad un corretto esercizio della programmazione finanziaria dell’ente locale, intesa quindi come attività prodromica che deve essere improntata a criteri di economicità, efficienza, ed efficacia. L’adozione del *“Piano della performance”* è attività regolamentata in via principale, dalle disposizioni in combinato disposto di cui all’art. 10 del D. Lgs. 150/2009 e all’art. 169, co.3 e 3-bis del D. Lgs. 267/2000. In particolare, l’art. 10, co.1 del D. Lgs. 150 del 27 ottobre 2009, come modificato dall’ art. 8, comma 1, lett. b), D. Lgs. 25 maggio 2017, n. 74, stabilisce che *“(…) Al fine di assicurare la qualità, comprensibilità ed attendibilità dei documenti*

di rappresentazione della performance, le amministrazioni pubbliche, redigono e pubblicano sul sito istituzionale ogni anno: - a) entro il 31 gennaio, il Piano della performance, documento programmatico triennale, che è definito dall'organo di indirizzo politico-amministrativo in collaborazione con i vertici dell'amministrazione e secondo gli indirizzi impartiti dal Dipartimento della funzione pubblica ai sensi dell'articolo 3, comma 2, e che individua gli indirizzi e gli obiettivi strategici ed operativi di cui all'articolo 5, comma 01, lettera b), e definisce, con riferimento agli obiettivi finali ed intermedi ed alle risorse, gli indicatori per la misurazione e la valutazione della performance dell'amministrazione, nonché gli obiettivi assegnati al personale dirigenziale ed i relativi indicatori;"

In seguito, la norma ordinaria fornisce precisazioni al relativo co. 1-bis, come inserito dall' art. 8, comma 1, lett. d), D. Lgs. 25 maggio 2017, n. 74, affermando che *"(...) Per gli enti locali, ferme restando le previsioni di cui all' articolo 169, comma 3-bis, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, la Relazione sulla performance di cui al comma 1, lettera b), può essere unificata al rendiconto della gestione di cui all'articolo 227 del citato decreto legislativo"*. Per l'ente locale quindi, per espresso richiamo della norma e in parziale deroga della norma generale di cui al co. 1, il piano della performance viene regolamentato dall'art. 169, co. 3-bis, del D. Lgs. 267/2000 secondo cui *"(...) il piano della performance di cui all'art. 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, sono (è) unificati(o) organicamente nel PEG."* Ulteriormente, l'art.169, co. 1 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 stabilisce che *"(...) La giunta delibera il piano esecutivo di gestione (PEG) entro venti giorni dall'approvazione del bilancio di previsione, in termini di competenza. Con riferimento al primo esercizio il PEG è redatto anche in termini di cassa. Il PEG è riferito ai medesimi esercizi considerati nel bilancio, individua gli obiettivi della gestione ed affida gli stessi, unitamente alle dotazioni necessarie, ai responsabili dei servizi."*

Infine, l'art. 169, co. 3, D. Lgs. 267/2000, a parziale deroga della disposizione precedente stabilisce ulteriormente che *"(...) L'applicazione dei commi 1 e 2 del presente articolo è facoltativa per gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, fermo restando l'obbligo di rilevare unitariamente i fatti gestionali secondo la struttura del piano dei conti di cui all'art. 157, comma 1-bis."* È opportuno osservare come la disposizione contenuta nell'art. 169, co. 3-bis, specificamente dedicata all'ente locale, non sia solo coerente ma addirittura più stringente di quella generale contenuta nell'art.10, co. 1 del D. Lgs. 150/2009, nell'evidenza che in ipotesi di adozione dei termini ordinari di approvazione del bilancio di previsione entro il 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello in approvazione, l'adozione del Piano della performance verrebbe a concretizzarsi anticipatamente (20 giorni) al termine ordinario del 31 gennaio in esso definito. L'applicazione di tale condizione derogatoria presuppone tuttavia che, per poter unificare il piano della performance in modo organico al Piano esecutivo di gestione, tale secondo documento sia formalmente approvato in via definitiva piuttosto che provvisoria (cfr. Deliberazione Sezione Autonomie n. 18/2014).

L'assenza formale del Piano esecutivo della gestione, sia essa dovuta all'esercizio della facoltà espressamente prevista dall'art. 169, co.3, D. Lgs. 267/2000 per gli enti con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, piuttosto che ad altre motivazioni accidentali o

gestionali, non esonera l'ente locale dagli obblighi di cui all'art. 10, co.1 del D. Lgs. 150/2009 espressamente destinato alla generalità delle Pubbliche amministrazioni e come tale, da considerarsi strumento obbligatorio. In tal senso giova richiamare la nota circolare del Ministro della Funzione Pubblica del 9 gennaio 2019 che, rivolgendosi alla genericità delle Amministrazioni Pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (tra cui sono ricompresi gli EE.LL.), richiama le disposizioni di cui all'art. 10, co. 5 del D.Lgs. 150/2009 sulle quali grava l'obbligo di *"(...) di comunicare tempestivamente a questo Ufficio le motivazioni dell'eventuale ritardata approvazione dei documenti del ciclo, con particolare riferimento al Piano delle performance (...)"*.

Per gli enti locali, in sussistenza di adozione del PEG, stante la natura gestionale delle attività di programmazione economico finanziaria, la norma offre altresì un margine di maggiore flessibilità, nelle ipotesi in cui, come espressamente previsto dalla legge, l'ente locale eserciti la propria gestione finanziaria nei termini di legge, in esercizio provvisorio. In tale caso, la correlazione del Piano della performance alla approvazione del Piano esecutivo della gestione a sua volta subordinato e funzionale alla approvazione del bilancio di previsione, consente all'ente locale una parziale deroga, in via accidentale, al termine perentorio del 31 gennaio individuato dal co. 1, lett. a) del D.lgs. 150/2009. In assenza di tale condizione, quale esercizio della facoltà di non adottare il PEG prevista dall'art. 169, co. 3, D. Lgs. 267/2000, permane invero il termine perentorio del 31 gennaio espressamente indicato dall'art. 10, co.1, lett. a) del D. Lgs 150/2009.

Ciò premesso, con riferimento al bilancio di previsione 2019-2021, il termine ordinario di approvazione (31/12/2018) previsto dall'art. 163 co.1 e segg. D. Lgs. 267/2000 è stato derogato per effetto del D.M. Interno 25 gennaio 2019 (GU n. 28 del 02.02.2018) il quale ha differito al 31 marzo 2019 il termine ultimo per l'approvazione del bilancio di previsione. Sulla tematica *de qua*, ed in particolare sull'importanza di una corretta e tempestiva attività di programmazione, giova riportare i contenuti della deliberazione 10/2020 a cura della Sezione regionale di controllo per la regione Valle d'Aosta secondo cui *"(...) Il rapporto tra strumenti di programmazione, strategici e operativi, e il bilancio di previsione è stato oggetto di puntuale esame da parte della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti la quale, con deliberazione n. 18 del 12 giugno 2014, ha fornito alcune importanti indicazioni, soprattutto avuto riguardo alla necessaria prudentiale gestione qualora l'ente locale si trovi in esercizio provvisorio. La Sezione delle Autonomie, infatti, in considerazione del fatto che la quantificazione delle entrate rappresenta un elemento fondamentale del momento programmatico, evidenzia che lo slittamento del termine di approvazione del bilancio di previsione e la conseguente autorizzazione all'esercizio provvisorio comportano, tra l'altro, "inevitabili ricadute negative sul processo di programmazione e controllo, nonché sui sistemi di controllo interno e di valutazione della performance della dirigenza", depotenziando in tal modo "il ruolo degli strumenti di programmazione che dovrebbero operare in tempi congrui per orientare la gestione dell'esercizio". Per contenere gli impatti negativi derivanti dalla mancata adozione del bilancio nel termine ordinariamente previsto, la deliberazione n. 18/2014 riafferma "la necessità che gli enti si dotino di strumenti provvisori di indirizzo e di programmazione finanziaria e operativa (quali ad esempio il Piano esecutivo di gestione provvisorio e/o direttive vincolanti degli organi di governo)"*

al fine di sopperire all'assenza, all'inizio dell'esercizio, degli strumenti di programmazione previsti dall'ordinamento [...] E' quindi da evitare una gestione in esercizio provvisorio "al buio", carente, cioè di indirizzi approvati dai competenti organi di governo". Per quanto in precedenza esposto, tale raccomandazione vale ancor più per quanto riguarda il Piano della performance, tenuto conto che l'intero ciclo di gestione della performance non contempla sospensioni procedurali di alcun genere, soprattutto con riferimento al periodo temporale di un anno sottoposto a valutazione ai fini dell'erogazione o meno delle risorse incentivanti (salario di risultato). Nel rispetto della statuizione della Sezione delle Autonomie sopra riportata, l'ente locale, pur in esercizio provvisorio, deve adottare atti di programmazione provvisori, ma comunque essenziali al buon andamento delle attività amministrative, i quali possono essere soggetti ad approvazione definitiva successivamente all'approvazione del bilancio dell'esercizio di riferimento. Le raccomandazioni svolte dalla Sezione delle Autonomie in ordine alla necessità di adottare atti provvisori di indirizzo e programmazione, anche disgiunti temporalmente dall'approvazione del bilancio di previsione, trovano, peraltro, ulteriore rafforzamento, nella previsione contenuta all'art. 5, comma 1-ter del d.lgs. 150/2009, a seguito della modifica normativa introdotta dall'art. 3, comma 1, lett. c), d.lgs. 25 maggio 2017, n. 74: "Nel caso di differimento del termine di adozione del bilancio di previsione degli enti territoriali, devono essere comunque definiti obiettivi specifici per consentire la continuità dell'azione amministrativa".

Nello specifico, il Comune di Val Liona (VI) ha approvato il bilancio di previsione 2019-2021 con deliberazione del Consiglio comunale n.10 in data 15 febbraio 2019, fissando implicitamente al 07 marzo 2019 (entro 20 giorni), il termine ultimo per l'approvazione del PEG organicamente a quello del Piano della performance di cui all'art. 169, co. 3-bis, del TUEL, data peraltro successiva al termine fissato dall'art. 10, co.1 del D. Lgs. 150 del 27 ottobre 2009, come modificato dall' art. 8, comma 1, lett. b), D. Lgs. 25 maggio 2017, n. 74.

Per quanto sopra argomentato, si riscontra che il comune di Val Liona (VI), approvando il PEG in data 23 maggio 2019, ha adempiuto con ritardo rispetto ai termini di legge sopra identificati. Di talché, in ipotesi di mancato rispetto dei termini di approvazione del piano della performance, rilevano le disposizioni di cui all'art. 10, co. 5 del D. Lgs. 150/2009 per effetto delle quali "(...) In caso di mancata adozione del Piano della performance è fatto divieto di erogazione della retribuzione di risultato ai dirigenti che risultano avere concorso alla mancata adozione del Piano, per omissione o inerzia nell'adempimento dei propri compiti, e l'amministrazione non può procedere ad assunzioni di personale o al conferimento di incarichi di consulenza o di collaborazione comunque denominati. Nei casi in cui la mancata adozione del Piano o della Relazione sulla performance dipenda da omissione o inerzia dell'organo di indirizzo di cui all'articolo 12, comma 1, lettera c), l'erogazione dei trattamenti e delle premialità di cui al Titolo III è fonte di responsabilità amministrativa del titolare dell'organo che ne ha dato disposizione e che ha concorso alla mancata adozione del Piano, ai sensi del periodo precedente. In caso di ritardo nell'adozione del Piano o della Relazione sulla performance, l'amministrazione comunica tempestivamente le ragioni del mancato rispetto dei termini al Dipartimento della funzione pubblica" (cfr., in generale, Corte conti, sez. controllo Veneto, Delibera n. 45/2021/PRSE; 171/2020/PRSE). La Sezione richiama l'amministrazione comunale al

rispetto degli additati principi di diritto.

P.Q.M.

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

ACCERTA

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

- 1) l'esiguità della componente "vincolata" del risultato di amministrazione, richiamando l'osservanza dei corrispondenti principi giuscontabili;
- 2) l'esiguità della componente relativa agli investimenti del risultato di amministrazione, richiamando l'osservanza dei corrispondenti principi giuscontabili;
- 3) il basso grado di riscossioni in materia di recupero dell'evasione tributaria, raccomandando di attivare ogni opportuna azione organizzativa volta a migliorare i risultati;
- 4) il valore negativo del fondo di dotazione del patrimonio netto, raccomandando la progressiva ricostituzione del fondo di dotazione, utile ad assolvere alla funzione di garanzia delle obbligazioni dell'Ente;
- 5) la tardiva approvazione del piano della performance, raccomandando la puntuale adozione dei documenti di programmazione.

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 Val Liona (VI).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 4 novembre 2021.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

F.to digitalmente Giovanni Dalla Pria

F.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 29 dicembre 2021

Il Direttore di Segreteria

F.to digitalmente Letizia Rossini