



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

Nell'adunanza del 17 maggio 2022

composta dai magistrati:

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Referendario
Paola CECCONI	Referendario
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario relatore
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 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 n. 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. 18/2022, di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Referendario Daniela D'Amaro;

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*”, ha introdotto 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 e sul rendiconto dell'esercizio di competenza, 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 (ora riferibili ai saldi di finanza pubblica) e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, nonché 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.; quest'ultima disposizione 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, 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.); si è poi statuito l'obbligo per le amministrazioni interessate 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, oggi previsto per gli enti locali dall'art. 148 *bis* del 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, volta al rispetto degli obblighi eurolunitari (cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 40 del 2014). Ne consegue che tale tipo di controllo 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 per l'ente appare anch'esso strumentale al rispetto degli obblighi che lo Stato medesimo 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, 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 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 adempimento 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 ragione delle considerazioni che precedono, vanno altresì richiamate le linee guida della Sezione delle autonomie (già citate nel preambolo: ci si riferisce, in particolare, alle linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2019, approvate dalla predetta Sezione 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.

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"*, ex art. 148 bis, comma 1 del TUEL). 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 del TUEL), per *"la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*. Più specificamente, queste ultime alterano in concreto il bene giuridico dell'equilibrio economico-finanziario dell'ente locale, producendone una lesione effettiva. Al contrario, nelle prime (*"violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria"*) il suddetto bene giuridico è soltanto minacciato. Rafforza tale distinzione la richiamata previsione normativa per cui le irregolarità siano suscettibili *"anche in prospettiva"* (art. 148 bis, comma 1, del TUEL) di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari. La presunzione legale di pericolo, nei termini suddetti, comporta la verifica degli eventuali conseguenti effetti dannosi per l'equilibrio economico-finanziario dell'ente locale: essi non ricorrono ove lo scrutinio delle misure correttive operate dall'ente locale rilevi l'idoneità /efficacia in concreto delle stesse, perché ascrivibile a profili di attendibilità, affidabilità, serietà e congruenza.

Con l'ultima decisione sul comune di Musile di Piave (VE), relativa ai Rendiconti 2017 e 2018 (deliberazione n. 176/2020/PRSE), questa Sezione:

- accertava l'esistenza di incongruenze tra i dati trasmessi alla BDAP (relativamente al Rendiconto 2018) ed i medesimi dati riportati nel questionario, nonché nel parere dell'Organo di revisione, richiamando l'attenzione degli organi preposti sulla necessità di una corretta trasmissione dei dati alla BDAP, oltre che di una corretta compilazione del questionario (dovendosi rappresentare dati precisi, concordanti, attendibili e veritieri);
- accertava il mancato equilibrio di parte capitale per gli esercizi 2017 e 2018, rinviando all'esame dei bilanci successivi la valutazione degli esiti derivanti dalle misure attuate dall'Ente;

- raccomandava di iscrivere correttamente la quota di disavanzo da ripianare;
- rilevava che il risultato di amministrazione al 31.12.2017 e al 31.12.2018 non disponeva di quote accantonate sul fondo per contenziosi, raccomandando una corretta quantificazione del predetto fondo;
- raccomandava all'Ente azioni più incisive, volte ad incrementare la capacità di riscossione, nonché l'adozione di ogni misura organizzativa volta a rendere più fluida la gestione di cassa, che garantisse anche la tempestività dei pagamenti;
- raccomandava di evitare il ricorso alle anticipazioni di tesoreria;
- rilevava che la cassa vincolata al 31.12.2017 ed al 31.12.2018 era pari a zero, raccomandando una corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse;
- raccomandava un attento monitoraggio delle partecipazioni detenute.

A seguito dell'esame dei questionari e delle relazioni dell'Organo di revisione sul Bilancio di previsione 2019-2021 e sul Rendiconto relativo all'esercizio 2019, nonché degli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP), relativamente all'Ente è emersa la situazione di seguito riportata.

EQUILIBRI DI BILANCIO

EQUILIBRI DI BILANCIO SCHEMI BDAP – RENDICONTO 2019	
	Rendiconto 2019
Risultato di competenza di parte Corrente (O1=G+H+I-L+M)	747.237,79
O2) Equilibrio di bilancio di parte corrente	171.981,78
O3) Equilibrio complessivo di parte corrente	-1.718.915,86
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	747.237,79
Risultato di competenza di parte Capitale (Z1)=P+Q+R-C+I-S1-S2-T+L-M-UU1-U2-V+E)	685.891,38
Z2) Equilibrio di bilancio di parte capitale	538.179,40
Z3) Equilibrio complessivo di parte capitale	538.179,40
Risultato di competenza (W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y-Z)	1.433.129,17
W2) Equilibrio di bilancio	710.161,18
W3) Equilibrio complessivo	-1.180.736,46

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE	
	2019
Fondo cassa al 31/12/2019 (+)	729.714,12
Totale residui attivi (+)	6.168.201,63
Totale residui passivi (-)	3.348.357,57
FPV in spesa di parte corrente (-)	30.120,25
FPV in spesa di parte capitale (-)	674.833,24
FPV in spesa per attività finanziarie (-)	0,00
Risultato contabile di amministrazione (=)	2.844.604,69
Totale accantonamenti (-)	2.466.153,65

<i>di cui: FCDE</i>		2.416.153,65
<i>di cui: Fondo contenzioso</i>		0,00
<i>di cui: Fondo perdite partecipate</i>		0,00
<i>di cui: Altri accantonamenti</i>		50.000,00
Totale parte vincolata	(-)	147.711,98
Totale parte destinata agli investimenti	(-)	759.750,04
Totale parte libera (avanzo)	(-)	-529.010,98

CAPACITA' DI RISCOSSIONE

Titoli	Accertamenti 2019	Riscossioni 2019	Riscossione
	(a)	(b)	b/a
Titolo 1 RR (ini.+riacc.)	2.545.244,66	517.696,68	20,34%
Titolo 1 CP	5.612.735,97	4.804.793,87	85,61%
Titolo 2 - RR (ini.+riacc.)	215.125,66	155.958,43	72,50%
Titolo 2 -CP	478.168,14	400.551,18	83,77%
Titolo 3 RR (ini.+riacc.)	1.716.155,01	332.653,74	19,38%
Titolo 3 CP	1.843.851,54	1.251.994,13	67,90%

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2019
Fondo cassa finale	729.714,12
Anticipazione di tesoreria (per totale 4 giorni)	19.455,52
Cassa vincolata	0,00
Indice tempestività dei pagamenti	58,23

INDEBITAMENTO

	2019
Debito complessivo a fine anno	5.472.713,77

In relazione agli elementi di potenziale criticità, è stata inviata all'Ente apposita nota, prot. n. 940 del 21 febbraio 2022.

Il Sindaco e il revisore hanno fornito riscontro con nota acquisita con prot. Cdc n. 1299 del 10 marzo 2022, a seguito proroga dei termini, autorizzata con nota Cdc prot. 1234 del 7 marzo 2022.

La Sezione, tenendo in debita considerazione quanto rappresentato e precisato dal Comune, richiama l'attenzione sulle criticità riscontrate, nonché sulle osservazioni e raccomandazioni, di seguito rappresentate.

Risultato di amministrazione

In occasione dei controlli sui Rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018 (cfr. deliberazioni 472/2018/PRSE, 32/2020/PRSE e 176/2020/PRSE) era emersa una condizione di disavanzo di amministrazione e la relativa iscrizione in spesa della quota di ripiano, per la quale la Sezione aveva raccomandato all'Ente i necessari correttivi.

In particolare, in occasione dei controlli sul Rendiconto 2015, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, si era riscontrato un risultato contabile di amministrazione pari ad euro 394.267,20 e un contestuale disavanzo (parte disponibile)

per complessivi euro -634.669,18 (cfr. delibera di riaccertamento straordinario n. 53, adottata dal Consiglio comunale il 30/04/2015), per il quale era stato previsto un rientro trentennale in quote costanti, di euro 21.115,64 annue.

In calce al prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, alla data del riaccertamento straordinario dei residui, nella predetta deliberazione si riscontrava la dicitura “(...) Se (m) è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione..”; in sede di rilievo istruttorio sul Bilancio 2016, la Sezione segnalava l’errore in ordine alla mancata indicazione della quota di spesa relativa al recupero del disavanzo. In tale occasione, con nota di risposta, l’Ente dichiarava che “(...) La quota annua per ciascuna delle tre annualità del bilancio di previsione 2016-18 per il ripiano del disavanzo pari ad € 21.155,64 è iscritta al codice 20.03.1-10.99.99.999 (capitolo di spesa PEG n. 1510), ed è stata computata ai fini del pareggio del bilancio. Non è stata invece data evidenza, nel quadro generale riassuntivo, della voce relativa al disavanzo di amministrazione, nella convinzione che fosse necessario iscriverla solo in sede di rendiconto, non avendo riflessi sostanziali sul pareggio e sugli equilibri di bilancio. Si assicura comunque che a partire dall’elaborazione del prossimo bilancio di previsione 2019-2021 tale posta verrà correttamente inserita”.

Per quanto premesso, in relazione al controllo sul Rendiconto 2019, la Sezione ha provveduto, con propria nota istruttoria, a richiedere un aggiornamento sulle attività poste in essere, al fine di verificare l’effettivo adempimento da parte dell’Ente.

In un’ottica di ricostruzione storica, sulla base dei dati disponibili, la Sezione ha chiesto all’Ente di confermare il seguente quadro contabile, relativo alla dinamica del disavanzo di amministrazione:

COMUNE DI MUSILE DI PIAVE (VE) - ANDAMENTO STORICO DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE						
BDAP - SCHEMA 11 RISULTATO AMMINISTRAZIONE	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Risultato di amministrazione al 31.12.2015 (A)	558.459,46	764.847,25	1.052.710,04	1.502.381,19	2.844.604,69	2.755.186,10
Totale parte accantonata (B)	709.295,53	887.405,79	1.374.686,12	1.884.294,36	2.466.153,65	2.622.690,30
Totale parte vincolata (C)	243.511,98	328.711,98	228.711,98	159.711,98	147.711,98	462.195,45
Totale parte destinata agli investimenti (D)	219.165,49	0,00	20.554,20	9.046,47	759.750,04	178.195,69
Totale parte disponibile (E = A-B-C-D)	-613.513,54	-592.397,90	-571.242,26	-550.671,62	-529.010,98	-507.895,34
Variazione in diminuzione disavanzo da esercizio precedente		-21.115,64	-21.155,64	-20.570,64	-21.660,64	-21.115,64

BDAP - SCHEMA 7 VERIFICA EQUILIBRI BILANCIO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
AA) Recupero disavanzo di amministrazione eserc. precedente	0,00	0,00	0,00	0,00	21.115,64	21.115,64
Risultato Gestione competenza	396.646,94	362.823,86	290.734,35	546.152,98	1.433.129,17	865.734,13

Fonte: Elaborazione Corte dei conti Schemi BDAP consuntivi 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020.

Rispetto a tali risultati, è necessario premettere che, essendo stati conseguiti con due diverse modalità (dal 2016 al 2018 senza l’iscrizione in spesa della quota di ripiano e dal 2019 con il riporto di tale componente), differente deve essere il significato da attribuire ai saldi finali della parte disponibile negativa (E=A-B-C-D).

L’Ente, nella propria nota di risposta in precedenza richiamata, su tale dinamica ha dichiarato: “(...) Si prende atto dei rilievi e delle valutazioni evidenziate assicurando, nelle gestioni successive, il recupero di tale carenza, anche per quanto riguarda il prospetto degli equilibri di bilancio.”

Nel merito dei rilievi in argomento il Collegio osserva in primo luogo che l’Ente, nel corso degli esercizi che vanno dal 2015 al 2020, ha sempre approvato risultati di amministrazione in cui il disavanzo è apparso in diminuzione.

Rispetto a tali considerazioni, la Sezione osserva che, per il solo esercizio 2018, in assenza di riporto in spesa della quota di disavanzo, il risultato di amministrazione risulta migliorato, ma di una quota inferiore a quella minima richiesta.

Il Collegio ritiene tuttavia che la differenza emergente (585,00 euro), pur rappresentando nella sostanza un mancato ripiano, seppur lieve, rispetto al progetto di rientro, possa considerarsi non significativa ai fini degli equilibri complessivi e sia stata recuperata negli esercizi successivi, stante il successivo maggior ripiano del disavanzo realizzato in concomitanza della sopravvenuta iscrizione in spesa delle quote dello stesso.

La Sezione raccomanda, pertanto, all'Ente di prestare attenzione a garantire il rientro dal disavanzo di amministrazione negli esercizi futuri, avendo cura di iscrivere correttamente nel Bilancio le componenti di ripiano, fino a quando il disavanzo stesso non sarà interamente recuperato.

In sede istruttoria, si era inoltre riscontrato che, in ordine alla composizione del risultato di amministrazione nella sua accezione pluriennale sopra rappresentata, nel corso degli ultimi esercizi, si era fortemente incrementata la componente degli accantonamenti (passata da 709.295,53 euro del 2015 a 2.622.690,30 euro del 2020).

Tale aspetto, se sotto il profilo formale consegue all'applicazione dei principi di prudenza in sede di contabilità armonizzata, sotto il profilo gestionale esprime tuttavia una sostanziale difficoltà dell'Ente a riscuotere le proprie entrate, la quale costringe, appunto, ad accantonare risorse altrimenti destinabili a spesa produttiva (a fecondità semplice o ripetuta). Era emerso, inoltre che, come già rilevato nei precedenti esercizi, non risultava valorizzato alcun importo per il fondo contenzioso, sia nel 2019, che nel 2020.

Su tali aspetti, l'Ente ha precisato quanto segue: *<< Per quanto concerne la capacità di riscossione continua purtroppo ad essere oggettivamente modesta, con inevitabili ripercussioni sull'aumento del FCDE, nonostante l'ente abbia anche, al fine di rendere più incisiva l'attività diretta al recupero in parola, affidando ad un soggetto privato specializzato alcuni lotti di riscossione, come già evidenziato nelle precedenti note di chiarimento. Relativamente alla richiesta di informazioni sul fondo contenzioso riguardante le cause passive in essere, si sottopone alla vostra attenzione la seguente tabella riepilogativa:*

APERTURA SINISTRO	CONTROPARTE	PETITUM PRINCIPALE	PROBABILITA' DI SOCCOMBENZA STIMATA	VALORE DI SOCCOMBENZA
01/08/2008	ASA – Boccato	Indeterminabile	9%	Indeterminabile
12/06/2012	Dott. Luca Pavanetto	Indeterminabile	8%	Indeterminabile
05/11/2013	Comune di Valdagno	Indeterminabile	7%	Indeterminabile
16/01/2018	Corymar Srl	Indeterminabile	9%	Indeterminabile
21/05/2018	Antonio SV-Agrivillage	100.000,00 €	8%	8.000,00 €

Non si è pertanto proceduto ad accantonare una somma, nel rendiconto dell'esercizio 2019 a titolo di fondo contenzioso, in quanto si è ritenuto considerare tali passività potenziali rientrare nella classificazione "da evento remoto", come operata nel parere n. 238/2017 dalla Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei Conti, per il quale non è previsto l'obbligo di accantonamento Si fa inoltre presente che le

coperture assicurative complessive dell'Ente comprendono sia la tutela legale giudiziaria, sia la responsabilità civile che patrimoniale. Tali coperture assicurative sono state attivate dall'ente in occasione di tutti i succitati contenziosi>>.

Con riferimento alla tematica degli accantonamenti al Fondo crediti di dubbia esigibilità, il Collegio ritiene di raccomandare all'Ente un efficientamento della propria capacità di riscossione, poiché da tale ottimizzazione può derivare, in via residuale, un abbattimento del predetto fondo, con conseguente liberazione di risorse diversamente utilizzabili per i fini istituzionali.

E' opportuno ricordare che il Fondo crediti di dubbia esigibilità non è stato introdotto, nell'ambito della contabilità armonizzata, solo con la funzione di sterilizzare il rischio connesso al credito.

Il citato fondo, in coerenza con i postulati generali di cui al D. lgs. 118/2011, assolve invero anche alla primaria necessità di garantire una puntuale informazione contabile in ordine alla formazione, alla gestione e al deperimento dei crediti che si vengono a formare nel corso delle gestioni, nell'interesse della sana gestione e del controllo diffuso sull'efficienza dell'Ente.

Analogo ragionamento, pur se fondato su diverso presupposto, è effettuabile relativamente alla tematica del fondo rischi e oneri.

In entrambi i fondi la funzione primaria è quella di assolvere al postulato della prudenza e dunque alla necessità di quantificare un rischio rispetto ad un determinato oggetto.

Nel primo caso, il rischio individuabile si ha con riferimento ai crediti, nell'ipotesi in cui sussistano le condizioni per le quali taluni di essi possano non risultare esigibili.

Nel secondo caso, come peraltro confermato nel parere citato dall'Ente e dalla stessa Sezione delle autonomie nella propria delibera in esso richiamata, il rischio si riferisce all'esistenza futura di eventi, tali da poter determinare spese non originariamente previste in bilancio, come conseguenza di fatti imprevedibili o eccezionali.

Il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, ex all. 4/2 del D. lgs 118/2011, stabilisce infatti che *“(...) h) nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi.”*

Trattasi chiaramente di attività che deriva da una puntuale valutazione delle singole posizioni in essere e che si prefigge, primariamente, di quantificare un rischio, rispetto al quale poi, in via derivativa, determinare o meno l'accantonamento.

Su tale aspetto, ferma restando l'autonoma discrezionalità dell'Ente, il Collegio raccomanda che le attività svolte siano funzionali ad una periodica e puntuale quantificazione del rischio stesso di soccombenza, rispetto alle posizioni di contenzioso in essere, giudiziale e stragiudiziale.

A tale fine, è opportuno ricordare che il medesimo rischio, calcolato quale parametro in relazione a cui accantonare al fondo, non corrisponde in via diretta ed automatica alla probabilità che un evento si verifichi.

Il rischio deve infatti tener conto, in sede di stima contabile, non solo di detta probabilità, ma anche del valore delle potenziali passività, il quale necessariamente è correlato al valore del contenzioso.

Si raccomanda, pertanto, all'Ente di eseguire tali attività in modo sistematico, al fine di ottimizzare le somme accantonate a titolo di sterilizzazione dei rischi derivanti dal contenzioso, a cui l'Ente partecipa a vario titolo.

Parametri ministeriali di deficitarietà

In sede istruttoria è emerso che l'Ente ha superato i valori di riferimento relativi al parametro ministeriale di deficitarietà P3 (Anticipazioni chiuse solo contabilmente), maggiore di 0. Su tale aspetto, la Sezione ha richiesto all'Ente di verificare il dato e di fornire adeguati chiarimenti.

L'Ente, con la nota di risposta in precedenza richiamata, ha precisato che *“(...) Trattasi di un mero errore materiale. Il parametro P3 (anticipazioni chiuse solo contabilmente) non è stato sforato in quanto l'anticipazione è stata regolarmente rimborsata entro l'esercizio considerato”*.

Il Collegio, avendo verificato che la risposta dell'Ente trova riscontro nell'assenza al 31/12/2019 di residui passivi al titolo V, raccomanda tuttavia di porre in essere le opportune valutazioni e i conseguenti adempimenti, tenuto conto che il dato errato risulta ricompreso tra quelli trasmessi alla Banca Dati Pubbliche Amministrazioni.

Risultati gestione di competenza

Pur premettendo che l'Ente ha conseguito un risultato di competenza non negativo (come prescritto dall'art. 1, comma 821, della legge n. 145/2018), si evidenzia di aver riscontrato tuttavia che, nel corso del 2019, sono negativi sia l'equilibrio complessivo di parte corrente O3 (-1.718.915,86 euro), che quello finale W3 (-1.180.736,46 euro).

In sede istruttoria, la Sezione ha pertanto provveduto a richiedere i necessari chiarimenti all'Ente che, con propria nota di risposta, ha dichiarato quanto segue: *“I risultati negativi sia per l'equilibrio complessivo di parte corrente O3), che quello finale W3) sono in gran parte riconducibili alla consistenza dei fondi di accantonamento. Ciò non di meno rimane prioritario per l'ente l'obiettivo gestionale di raggiungimento di saldi positivi, sia di parte corrente che di conto capitale, attraverso una più efficiente utilizzazione delle risorse disponibili”*.

Il Collegio, preso atto del fatto che tali risultati ricomprendono per la prima volta il riporto in spesa della componente di disavanzo annuale a titolo di recupero di quello di

amministrazione degli esercizi precedenti (cfr. il relativo paragrafo di questa delibera), evidenzia quanto di seguito riportato.

Va in primo luogo precisato che i risultati dei citati documenti sono stati esaminati alla luce delle variazioni intervenute con il DM 1° agosto 2019, il quale ha modificato i parametri degli equilibri, adeguandoli alle sentenze della Corte costituzionale nn. 247/2017 e 101/2018, unitamente alla legge 145/2018.

In particolare, viene in rilievo la norma di cui all' art. 1, co. 821, della predetta L. 145/2018, secondo cui *“Gli enti di cui al comma 819 si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo. L'informazione di cui al periodo precedente è desunta, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione previsto dall'allegato 10 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.”*

In osservanza del citato art. 1, co. 821, l'Ente ha assicurato un saldo positivo, sia in parte corrente (O1), che rispetto alla gestione complessiva (W1).

La Sezione ritiene comunque opportuno evidenziare la funzione dei saldi equilibrio di bilancio (W2) ed equilibrio complessivo (W3), i quali consentono di verificare gli equilibri interni al Rendiconto della gestione e di determinare gradualmente il raggiungimento dell'obiettivo del risultato di competenza non negativo.

Al riguardo la Commissione Arconet, nella riunione dell'11 dicembre 2019, ha precisato che i saldi W1 e W2 sono indicatori rappresentativi degli equilibri che dipendono dalla gestione del Bilancio, mentre l'equilibrio complessivo svolge la funzione di evidenziare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione.

Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un risultato di competenza non negativo, gli Enti devono tendere al rispetto dell'equilibrio di bilancio (W2), che rappresenta l'effettiva capacità dell'Ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti di bilancio.

Si invita l'Ente all'adozione di misure che assicurino, nelle gestioni future, il conseguimento di tutti i saldi di bilancio.

Fondo crediti di dubbia esigibilità

Come già in parte argomentato nel paragrafo relativo al risultato di amministrazione, era emerso in sede istruttoria che una consistente componente degli accantonamenti è correlata alla valorizzazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Sulla base dei dati rinvenibili nella BDAP, la Sezione, con la nota istruttoria in precedenza riportata, aveva chiesto contezza all'Ente della conformazione del Fondo, come da prospetto a seguire:

All. c) Fondo crediti di dubbia esigibilità					
COMUNE DI MUSILE DI PIAVE (VE) - RENDICONTO 2019					
Titolo - Tipologia	Residui attivi formati nell'esercizio 2019 (a)	Residui attivi degli esercizi precedenti (b)	Totale residui attivi (c) = (a) + (b)	Importo minimo del fondo (d)	Fondo crediti di dubbia esigibilità (e)
Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa	218.649,81	1.143.790,37	1.362.440,18	1.204.461,52	1.204.461,52
Tipologia 200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	401.726,21	1.018.251,13	1.419.977,34	1.211.692,13	1.211.692,13
Totale generale	1.755.380,72	4.107.662,71	5.863.043,43	2.416.153,65	2.416.153,65
di cui fondo crediti di dubbia esigibilità in c/capitale	277.964,25	693.780,54	971.744,79	0,00	0,00
di cui fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	1.477.416,47	3.413.882,17	4.891.298,64	2.416.153,65	2.416.153,65

Fonte: Elaborazione Corte dei conti Schemi BDAP consuntivi 2019.

Dalla lettura del prospetto emerge una concentrazione riconducibile alle tipologie 101 e 200 che, in relazione all'ammontare complessivo dei residui attivi corrispondenti, sembra confermare una certa difficoltà di riscossione delle componenti di natura tributaria, peraltro rinvenibile anche nella tabella relativa alla complessiva capacità di riscossione dell'Ente (cfr. Titolo I in c/residui, pari al 20,34%, e Titolo III in c/residui, pari al 19,38%).

L'Ente, con propria nota di risposta, su tale aspetto ha dichiarato “ *Si confermano i dati rilevati sottolineando l'importanza di una più efficace capacità di riscossione delle entrate che consentirebbe una maggiore efficienza dell'azione amministrativa e nel contempo una maggiore solidità del bilancio comunale*”.

Il Collegio osserva in primo luogo che, relativamente alla capacità di riscossione, nelle gestioni in c/residui risultano poco efficienti le incidenze di riscossione dei residui di parte corrente, soprattutto quelle ai titoli I e III.

Tale aspetto è strettamente riconducibile alle precedenti valutazioni relative al FCDE, il cui ammontare è proprio correlato a tale capacità storica dell'Ente stesso.

La Sezione raccomanda pertanto di porre in essere le necessarie attività, finalizzate ad un efficientamento delle riscossioni e alla conseguente riduzione dei residui attivi, soprattutto quelli di parte corrente.

Tempestività pagamenti

In continuità con quanto già rilevato nelle deliberazioni nn. 32/2020/PRSE e 176/2020/PRSE, relative agli esercizi 2016, 2017 e 2018, in sede istruttoria è emerso che, anche per l'esercizio 2019, l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, di cui all'art. 9, comma 1, del DPCM in data 22 settembre 2014 (corrispondente ai giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura - o richiesta equivalente di pagamento - e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento) è risultato superiore alle soglie di legge e pari a 58,23 gg, con un importo annuale dei pagamenti posteriori alla scadenza per complessivi euro 2.576.828,33.

Preso atto del fatto che la delibera 176/2020/PRSE (con cui si rilevava tale criticità per il 2017 e per il 2018) è stata trasmessa all'Ente successivamente alla chiusura degli esercizi in esame, si osserva che tale indicatore, pur evidenziando un miglioramento, risulta ancora non conforme alle disposizioni di legge.

Sul punto, a seguito della citata nota istruttoria sul Rendiconto 2019, l'Ente ha fornito le proprie argomentazioni, precisando che *“(...) Si confermano i dati riportati nella tabella. Non sono mai pervenute all'ente richieste per pagamenti relativi ad interessi di mora e pertanto non sono stati previsti degli stanziamenti a carico del bilancio di previsione.”*

Si invita pertanto l'Ente ad un attento monitoraggio dei tempi di pagamento, anche alla luce degli obblighi sopravvenuti in materia, in caso di mancato rispetto dell'ITP annuale (costituzione, nel Bilancio di previsione 2020, di un apposito fondo direttamente proporzionale in percentuale crescente, correlata alla gravità della violazione registrata nel 2019).

Relativamente alla tematica degli interessi di mora, il Collegio ritiene necessario ricostruire il quadro normativo in materia.

La disciplina generale relativa alla *“costituzione in mora del debitore”*, nei casi di scadenza del termine per il pagamento dell'obbligazione, è rinvenibile nell'art. 1219 c.c.

Per la Pubblica Amministrazione, sottoposta ad una disciplina dedicata a tale tematica, è necessario invece fare riferimento alle disposizioni di cui al D. lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, che, al relativo art. 3 (come modificato dall'art. 1, comma 1, lett. c), del D. lgs. 9 novembre 2012, n. 192), precisa quanto segue: *“Il creditore ha diritto alla corresponsione degli interessi moratori sull'importo dovuto, ai sensi degli articoli 4 e 5, salvo che il debitore dimostri che il ritardo nel pagamento del prezzo è stato determinato dall'impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile”*.

Posto dunque che spetta al debitore l'onere di provare l'impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile, il richiamo al successivo art. 4, co. 1, precisa ulteriormente, in deroga alla disciplina generale di cui al citato art. 1219 co. 3 c.c., che per le Pubbliche Amministrazioni *“(...) Gli interessi moratori decorrono, senza che sia necessaria la costituzione in mora, dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento.”*

Si invita pertanto l'Ente, nei casi in cui i pagamenti eccedano i termini di legge, a valutare l'opportunità di effettuare idonei stanziamenti di bilancio, a copertura degli impegni di spesa derivanti dagli oneri conseguenti ai ritardi stessi (cfr. anche gli oneri di cui all'art. 6 del D. lgs. 231/2002), fatte salve le eventuali responsabilità in capo ai soggetti deputati all'esecuzione dei pagamenti realizzati oltre i termini.

In tal senso, evidenzia il Collegio, che la gestione dei pagamenti debba essere economicamente ed attentamente valutata, tenendo conto degli alternativi istituti messi a disposizione dell'ordinamento, per consentire all'Ente locale di far fronte a temporanee tensioni di liquidità, senza far gravare sul tessuto economico del territorio amministrato i ritardi nella esecuzione delle proprie obbligazioni.

A tale proposito si ritiene opportuno osservare che le disposizioni di cui all'art. 4, co. 2 e segg. del citato D. lgs. 231/2002 e s.m.i., con riferimento ai termini di pagamento delle Pubbliche Amministrazioni per le proprie obbligazioni, recepiscono la Direttiva 2000/35/CE del 29 giugno 2000, con la quale il Parlamento ed il Consiglio europeo hanno introdotto dei rimedi stringenti, finalizzati a dissuadere dai ritardi nei pagamenti, assegnando ai singoli Stati membri l'onere di adeguare i rispettivi ordinamenti.

Stato patrimoniale

In sede istruttoria è emersa, per l'esercizio 2019, la negatività del Fondo di dotazione del patrimonio netto, come da prospetto a seguire:

Comune di Musile di Piave (VE)		
Stato patrimoniale (passivo)	2020	2019
A) Patrimonio netto		
Fondo di dotazione	-6.973.488,72	-6.973.488,72
Riserve	29.625.662,23	28.135.253,74
da risultato economico di esercizi precedenti	1.781.638,11	1.013.345,32
da capitale	0,00	0,00
da permessi di costruire	270.796,15	249.796,15
riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	27.566.544,67	26.865.428,97
altre riserve indisponibili	6.683,30	6.683,30
Risultato economico dell'esercizio	582.907,96	1.478.028,02
Totale patrimonio netto	23.235.081,47	22.639.793,04

Fonte: Schemi BDAP sul rendiconto 20019

L'Ente, con propria nota di risposta, ha fornito le opportune argomentazioni in ordine alla predetta criticità, precisando che << Il fondo di dotazione è andato in negativo con l'esercizio 2017 con l'istituzione delle "riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per beni culturali". Si fa presente che in G.U. n. 293 del 25.11.2020 relativa al decreto 10.11.2020 a pagina 9 è riportata la seguente indicazione:

"l'attribuzione di un importo negativo al fondo di dotazione (4) o al totale del patrimonio netto impone al Consiglio e alla Giunta di valutare con attenzione le cause di tale grave criticità, per verificare se le azioni previste per il rientro del disavanzo finanziario, se in essere, garantiscano anche la possibilità di ripianare in tempi ragionevoli il deficit patrimoniale. In ogni caso l'ente è tenuto ad assumere le iniziative necessarie per riequilibrare la propria situazione patrimoniale, e per fronteggiare tempestivamente le proprie passività.

(4) il fondo di dotazione negativo determinato dall'elevata incidenza di beni demaniali e patrimoniali indisponibili e dei beni culturali non rappresenta una criticità e pertanto non richiede iniziative dirette a fronteggiare la situazione>>.

Quindi, per questo suesposto motivo, l'ente non ha intrapreso iniziative dirette a fronteggiare tale situazione."

Preso atto delle argomentazioni prodotte, il Collegio ritiene necessario effettuare alcune precisazioni.

In primo luogo, la disposizione richiamata dal Comune di Musile di Piave, Ente locale di 11.505 abitanti nel 2019 (dato desunto dal questionario), è contenuta nel decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 10 novembre 2020, specificamente dedicato a regolare le "Modalità semplificate di redazione della situazione patrimoniale degli enti che rinviando la contabilità economico-patrimoniale".

Su tale aspetto è opportuno ricordare che l'art. 57, comma 2-ter, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con modificazioni dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157,

ha novellato l'art. 232 del decreto legislativo 2000, n. 267, prevedendo che gli enti locali con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti possano non tenere la contabilità economico-patrimoniale provvedendo, in tal caso, ad allegare al Rendiconto una situazione patrimoniale al 31 dicembre dell'anno precedente.

Essa dovrà essere prodotta secondo lo schema di cui all' allegato n. 10 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e con modalità semplificate, individuate con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali.

Trattasi dunque di una disposizione speciale, destinata a quegli enti, di piccole dimensioni che possono avvalersi della facoltà di non adottare la contabilità economico - patrimoniale.

Ritiene il Collegio che il richiamo ai contenuti del predetto decreto ministeriale non possa considerarsi appropriato nel caso considerato, in particolare perché i principi contabili del D. lgs. 118/2011, prevedono espressamente che la componente in questione debba assumere valore positivo.

Il citato decreto ministeriale non riguarda la generalità degli enti territoriali. Nel caso concreto l'Ente, con popolazione superiore ai 5000 abitanti, ha oltretutto adottato la contabilità economico – patrimoniale, come rinvenibile dalle risposte ai quesiti del questionario a pagina 17, dedicato agli enti sopra i 5000 abitanti.

La norma richiamata è peraltro entrata in vigore in un momento successivo a quello cui il controllo della Sezione è riferito (approvazione del Rendiconto 2019, da effettuarsi entro il 30 aprile 2020, salve le deroghe di legge).

Deve ancora evidenziarsi che il principio contabile applicato alla contabilità economico - patrimoniale (vigente per il rendiconto 2019), di cui all'allegato 4/3 del D. lgs. 118/2011 (aggiornato al DM 1 agosto 2019), al relativo paragrafo 6.3, affermava che *“(...) Per la denominazione e la classificazione del capitale o fondo di dotazione dell'ente e delle riserve si applicano i criteri indicati nel documento OIC n. 28 “Il patrimonio netto”, nei limiti in cui siano compatibili con i presenti principi”*; al paragrafo successivo precisava che *“(...) Il fondo di dotazione rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente”*.

Nel caso di specie, la valorizzazione negativa di tale componente esprime, in sostanza, l'incapienza del fondo di dotazione ad offrire la garanzia prevista dal legislatore, richiedendo pertanto un'azione di progressiva ricostituzione dello stesso a valori di effettività.

Come espressamente stabilito dal menzionato principio contabile, la ricostituzione del Fondo di dotazione dovrà avvenire *“(...) mediante destinazione dei risultati economici positivi di esercizio sulla base di apposita delibera del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto della gestione.”*.

All' esempio 14, dedicato alla *“prima iscrizione nel patrimonio netto delle riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali”*, si

precisa che “(...) l'adozione del principio contabile comporta una riclassificazione delle componenti del patrimonio netto, al fine di evidenziarne la quota costituita da beni indisponibili, non utilizzabile per far fronte alle passività dell'ente (...)”; in esso, inoltre, si afferma che “(...) Il fondo di dotazione e le riserve disponibili di un ente rappresentano la quota del patrimonio netto sulla quale i creditori di un ente possono sempre fare affidamento per il soddisfacimento dei propri crediti (...).

In ordine alla negatività del Fondo di dotazione, si prevede ulteriormente che “(...) se il patrimonio netto è positivo e il fondo di dotazione presenta un importo insignificante o negativo, l'ente si trova in una grave situazione di squilibrio patrimoniale, che il Consiglio, in occasione dell'approvazione del rendiconto, deve fronteggiare, in primo luogo attraverso l'utilizzo delle riserve disponibili. Se a seguito dell'utilizzo delle riserve il fondo di dotazione risulta ancora negativo, vuol dire che, il patrimonio netto è esclusivamente costituito da beni che non possono essere utilizzati per soddisfare i debiti dell'ente. È probabile che il fondo di dotazione negativo corrisponda ad un rilevante importo negativo del risultato di amministrazione”.

Nel caso di specie, peraltro, correlando le predette valutazioni con quelle afferenti alla gestione finanziaria, la situazione indicata quale probabile dal principio contabile sembra in parte trovare conferma diretta nella consistenza del predetto risultato, il quale, ancorché in miglioramento, permane negativo.

La Sezione, pertanto, invita l'Ente a prestare la massima attenzione nelle attività di classificazione che eseguirà negli esercizi futuri.

Infine, il Collegio richiama, anche a tale proposito, le disposizioni già riportate in precedenza, contenute nel postulato generale n. 15, di cui al D. lgs. 118/2011, in ordine alla natura anche economico - patrimoniale dell'equilibrio che l'Ente territoriale deve perseguire.

Per quanto sopra esposto, la Sezione raccomanda in ogni caso di favorire una gestione improntata all'equilibrio economico, finalizzata alla realizzazione di risultati positivi, invitando l'Ente e l'Organo di revisione ad una contestuale verifica in ordine alla piena valorizzazione delle componenti afferenti al patrimonio netto, al fine di assicurarne la progressiva ricostituzione, a garanzia delle obbligazioni dell'Ente stesso.

Facendo riferimento al principio contabile applicato alla contabilità economico – patrimoniale, di cui all'allegato 4/3 del D. lgs. 118/2011, aggiornato al Decreto ministeriale 1° settembre 2021, si evidenziano alcune parti relative alle immobilizzazioni materiali, al patrimonio netto ed, in particolare, al fondo di dotazione e alle riserve indisponibili.

In relazione al patrimonio netto, in sostanziale continuità con i precedenti decreti ministeriali, il principio afferma che “(...) Per la definizione e la classificazione del capitale o fondo di dotazione dell'ente e delle riserve si applicano i criteri indicati nel documento OIC n. 28 “Il patrimonio netto”, nei limiti in cui siano compatibili con i presenti principi”.

Il principio prevede, poi, che “(...) Il patrimonio netto, pari alla differenza tra le attività e le passività dello stato patrimoniale, è articolato nelle seguenti poste:

- a) *fondo di dotazione;*
- b) *riserve;*
- c) *risultato economico di dell'esercizio;*
- d) *risultati economici di esercizi precedenti;*
- e) *riserve negative per beni indisponibili.*

Il fondo di dotazione rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente, e può assumere solo valore positivo o pari a 0.

Il fondo di dotazione può essere alimentato mediante conferimenti in denaro o natura, destinazione dei risultati economici positivi di esercizio e delle riserve disponibili sulla base di delibera del Consiglio.

Le riserve del patrimonio netto di cui alla lettera b) possono assumere solo valore positivo o pari a 0 e sono distinte in riserve disponibili e indisponibili”.

Il Fondo di dotazione rappresenta dunque la garanzia a presidio delle obbligazioni dell'Ente.

Per gli enti territoriali vengono spesso in rilievo beni (demaniali, culturali, indisponibili) che, se sotto il profilo culturale e storico esprimono un valore pressoché inestimabile, nella sostanza non sono particolarmente idonei ad essere assunti a garanzia della struttura patrimoniale degli enti stessi, in quanto, proprio per la loro particolarità e classificazione giuscontabile, sono inalienabili.

Si tratta quindi di coniugare due esigenze, quella di continuare ad offrire una corretta informazione contabile sul bilancio e, nel contempo, quella di isolare le componenti patrimoniali che, per loro natura, non possono qualificarsi come beni utilizzabili a titolo di garanzia.

Infatti, a tal fine, in sede di revisione del principio contabile, si è introdotta la specifica voce del patrimonio netto “(...) e) *riserve negative per beni indisponibili*”, le quali, sono state espressamente qualificate come “(...) *la parte del patrimonio netto posta a garanzia dei beni demaniali e culturali o delle altre voci dell'attivo patrimoniale non destinabili alla copertura di perdite (...)*”.

Si osservi peraltro come, nel nuovo principio, revisionato dal DM 1° settembre 2021, venga rafforzata la natura e la funzione del fondo di dotazione affermata in precedenza, precisando che “(...) *Le riserve disponibili costituiscono la parte del patrimonio netto che, in caso di perdita, è primariamente utilizzabile per la copertura, a garanzia del fondo di dotazione previa apposita delibera del Consiglio*”.

Le riserve disponibili assumono dunque un ruolo del tutto coerente con quanto avviene nella disciplina civilistica, tant'è che il principio contabile ne declina la funzione nei termini a seguire “(...) *Le riserve disponibili sono utilizzate anche per dare copertura alle voci negative del patrimonio netto, prioritariamente alle “riserve negative per beni indisponibili” di cui alla lettera e), salvo quanto previsto per le riserve da permessi di costruire*”.

Il Collegio, pertanto, raccomanda all'Ente di attivarsi con sollecitudine per una corretta riclassificazione delle componenti dello stato patrimoniale.

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, esaminati i questionari sul Bilancio di previsione per gli anni 2019/2021 e sul Rendiconto per l'esercizio 2019 del Comune di Musile di Piave (VE):

- raccomanda all'Ente di prestare attenzione a garantire il rientro dal disavanzo di amministrazione negli esercizi futuri, avendo cura di iscrivere correttamente nel Bilancio le componenti di ripiano, fino a quando il disavanzo stesso non sarà interamente recuperato;
- con riferimento alla tematica degli accantonamenti al Fondo crediti di dubbia esigibilità, raccomanda all'Ente un efficientamento della propria capacità di riscossione;
- raccomanda una periodica e puntuale quantificazione del rischio di soccombenza, rispetto alle posizioni di contenzioso in essere, giudiziale e stragiudiziale, al fine di ottimizzare le somme accantonate a titolo di sterilizzazione del suddetto rischio, derivante dal contenzioso a cui l'Ente partecipa a vario titolo;
- con riferimento al parametro di deficitarietà P3, raccomanda di porre in essere le opportune valutazioni e i conseguenti adempimenti, tenuto conto che il dato errato risulta ricompreso tra quelli trasmessi alla Banca Dati Pubbliche Amministrazioni;
- rileva che sono risultati negativi sia l'equilibrio complessivo di parte corrente O3 (-1.718.915,86 euro), che quello finale W3 (-1.180.736,46 euro), raccomandando all'Ente di perseguire in futuro gestioni che garantiscano il raggiungimento di tutti gli equilibri, nei termini descritti;
- relativamente alla capacità di riscossione, riscontra che nelle gestioni in c/residui risultano poco efficienti le incidenze di riscossione dei residui di parte corrente (soprattutto quelle ai titoli I e III), raccomandando di porre in essere le necessarie attività, finalizzate ad un efficientamento della riscossione stessa e alla conseguente riduzione dei residui attivi, soprattutto quelli di parte corrente;
- rileva che l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, di cui all'art. 9, comma 1, del DPCM in data 22 settembre 2014, è risultato superiore alle soglie di legge e pari a 58,23 gg, con un importo annuale dei pagamenti posteriori alla scadenza per complessivi euro 2.576.828,33, invitando l'Ente ad un attento monitoraggio dei tempi di pagamento, anche alla luce degli obblighi sopravvenuti in materia, in caso di mancato rispetto dell'ITP; invita inoltre l'Ente, nei casi in cui i pagamenti eccedano i termini di legge, a valutare l'opportunità di effettuare idonei stanziamenti di bilancio, a copertura degli impegni di spesa derivanti dagli oneri conseguenti ai ritardi stessi (cfr. anche gli oneri di cui all'art. 6 del D. lgs. 231/2002), fatte salve le eventuali responsabilità in capo ai soggetti deputati all'esecuzione dei pagamenti realizzati oltre i termini;
- rileva la reiterata negatività del Fondo di dotazione del patrimonio netto, invitando

l'Ente alla ricostituzione dello stesso, attivandosi con sollecitudine per una corretta riclassificazione delle componenti dello stato patrimoniale.

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

Copia della stessa sarà trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo ConTe, al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Musile di Piave (VE).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 17 maggio 2022.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

f.to digitalmente Daniela D'Amaro

f.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 20 luglio 2022

Il Direttore di Segreteria

f.to digitalmente Letizia Rossini