



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

*Nell'adunanza del 6 novembre 2019*

*composta dai Magistrati:*

Salvatore PILATO	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere relatore
Maristella FILOMENA	Referendario
Marco SCOGNAMIGLIO	Referendario

\*\*\*\*\*

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994 n. 20;

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

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

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009 n.196;

VISTO il 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 del D.L. 174/2012, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA da ultimo, la legge 27 dicembre 2017 n. 205;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 6/SEZAUT/2017/INPR del 30 marzo 2017, recante le *“Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali per l’attuazione dell’articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266. Rendiconto della gestione 2016”*;

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

VISTA la deliberazione n. 15/2019/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l’anno 2019;

VISTA l’ordinanza presidenziale n. 5/2019 del 23 gennaio 2019 con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATA la relazione sul Rendiconto di gestione per l’esercizio finanziario 2016, redatta dall’Organo di revisione del Comune di Cimadolmo (TV);

VISTA la nota prot. n. 7941 del 18 luglio 2019, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto integrazioni e chiarimenti al Comune a seguito dell’esame del questionario;

VISTA la nota di risposta dell’ente prot. n. 7009 del 19 agosto 2019, acquisita al protocollo Cdc n. 8474 del 21 agosto 2019;

ATTESI gli esiti dell’audizione tenutasi in data 8 ottobre 2019 con il Sindaco, il Segretario Generale, il Presidente dell’Organo di revisione ed il Responsabile del Servizio Economico Finanziario del Comune di Cimadolmo;

VISTA l’ordinanza del Presidente n. 53/2019 di convocazione della Sezione per l’odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Consigliere Amedeo Bianchi

#### FATTO

A seguito dell’esame della relazione redatta ai sensi dell’art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge 23 dicembre 2005 n. 266, dall’Organo di revisione, in relazione al Rendiconto dell’esercizio 2016 del Comune di Cimadolmo (TV), si sono riscontrate le seguenti criticità:

- irregolarità dei dati inseriti nella banca dati della pubblica amministrazione (BDAP) e omessa pubblicazione del Rendiconto 2016 nel sito istituzionale dell’Ente;
- errata indicazione a Rendiconto del Fondo pluriennale vincolato con conseguente emersione di un disequilibrio di bilancio per euro 507.517,13 e violazione del parametro di deficitarietà n. 1;
- sottodimensionamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità;
- disallineamento fra accertamenti ed impegni dei servizi conto terzi;
- monitoraggio strumenti di finanza derivata.

Lo scrutinio della situazione finanziaria del Comune, riferita all'esercizio 2016, ha richiesto uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta prot. n. 7941 del 18 luglio 2019. In esito alla predetta richiesta, il Comune ha fatto pervenire, con nota prot. n. 7009 del 19 agosto 2019, acquisita al prot. Cdc n. 8474 del 21 agosto 2019 i chiarimenti richiesti a cui ha fatto seguito l'audizione tenutasi in data 8 ottobre 2019 con i responsabili del Comune.

All'esito della suddetta risposta e dell'audizione dell'8 ottobre 2019, il Magistrato istruttore ritenendo la sussistenza dei presupposti di legge ha deferito la questione alla Sezione regionale di controllo per l'esame e la pronuncia di competenza, evidenziando il permanere di taluni profili di criticità emergenti dall'esame del Rendiconto 2016.

#### DIRITTO

L'art. 1, commi 166 e 167, L. n. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che *“gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, alle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti, una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul Rendiconto dell'esercizio medesimo”* (di seguito, *“Questionario”*) sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte (Sezione delle Autonomie n. 6/SEZAUT/2017/INPR per il Rendiconto 2016).

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

L'esercizio 2016 vede operare a pieno regime le normative di riferimento della contabilità armonizzata, che, nel precedente esercizio 2015, come già evidenziato dalle Linee guida

elaborate dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 22/2016/INPR, avevano visto la loro prima applicazione mediante gli istituti che costituiscono la struttura della nuova contabilità quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

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

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

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

### **Irregolarità dei dati inseriti nella BDAP e omessa pubblicazione del Rendiconto 2016 nel sito istituzionale dell'Ente**

Dalla consultazione della banca dati della pubblica amministrazione (BDAP) sono state rilevate innumerevoli omissioni ed inesattezze nella trasmissione dei dati e documenti riferiti al consuntivo 2016, tali da non renderne possibile l'utilizzo ai fini del controllo finanziario demandato alla scrivente Sezione regionale di controllo. Peraltro, tale situazione risulta in contrasto con quanto dichiarato nel questionario (domande preliminari 2 e 2.1) in cui l'Organo di revisione ha attestato di aver verificato che "*i dati inviati dall'Ente nella BDAP sono congruenti con quelli presenti nei documenti contabili dell'Ente*". Non è stato nemmeno possibile reperire nel sito istituzionale del Comune il Rendiconto dell'esercizio 2016, ed i relativi allegati, per le opportune verifiche.

Stante l'obbligatorietà della trasmissione dei dati alla Banca dati delle amministrazioni pubbliche (art. 13 della L. n. 196/2009), nonché dell'obbligo della pubblicazione tempestiva, nel sito istituzionale dell'Ente, dei bilanci preventivi e consuntivi e dei relativi allegati (art. 29 del D. Lgs. n. 33/2013), la Sezione ha chiesto all'Ente di fornire dettagliate informazioni in merito ai suddetti inadempimenti. Inoltre, è stato chiesto all'Amministrazione di provvedere con la massima sollecitudine alla pubblicazione, sul sito istituzionale dell'Ente, dei dati e documenti richiesti dalla L. n. 196/2009, art. 13, e

dal D. Lgs. n. 33/2013, art. 29, anche con riferimento agli esercizi successivi al 2016.

A seguito dei rilievi formulati in sede istruttoria, l'Ente ha lamentato difficoltà nell'invio dei dati da trasmettere nella BDAP precisando che *“l'invio è stato più volte tentato, ma innumerevoli sono stati gli intoppi sia legati a dati da trasmettere sia alla difficoltà di comunicazione con il sito BDAP...”*, provocando così una trasmissione solo parziale dei dati richiesti; per quanto riguarda la pubblicazione nel sito istituzionale dell'Ente *“... le numerose incombenze, attività e scadenze che spesso si accavallano, ancorché gli uffici siano a conoscenza dell'obbligo di pubblicazione in ossequio al D. Lgs. n. 33/2013, avvengono spesso in ritardo”*.

I chiarimenti forniti non permettono di giustificare il forte ritardo nell'adempimento degli obblighi di pubblicazione del bilancio consuntivo previsto dall'art. 29 del D. Lgs. n. 33/2013, avvenuto solo in data 5 ottobre 2019 a seguito della richiesta del Magistrato istruttore, e dell'incompleta trasmissione dei dati contabili alla Banca dati delle pubbliche amministrazioni, prevista dall'art. 13 della L. n. 196/2009.

Il Collegio ricorda che, ai fini dell'espletamento dei controlli intestati alla Corte dei Conti, le Sezioni regionali di controllo si avvalgono dei dati e delle informazioni riportate in tutti i documenti contabili, finanziari ed economici dell'Ente di riferimento, così come trasmessi dall'Ente ai sensi e per gli effetti dell'art. 227, comma 6, del TUEL (*“gli enti locali inviano telematicamente alle Sezioni enti locali il Rendiconto completo di allegati, le informazioni relative al rispetto del patto di stabilità interno, nonché i certificati del conto preventivo e consuntivo. Tempi, modalità e protocollo di comunicazione per la trasmissione telematica dei dati sono stabiliti con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentite la Conferenza Stato, città e autonomie locali e la Corte dei conti”*), nonché dall'Organo di revisione dell'Ente medesimo nell'ambito dell'espletamento dei propri compiti di *“ausilio e collaborazione”* nei confronti di questa Corte, così come codificati dalle disposizioni della normativa vigente, tra le quali, si ricorda, la disposizione di cui al comma 166 dell'art. 1 della legge n. 266/2005 e successive modifiche ed integrazioni.

Con specifico riferimento agli obblighi di trasmissione di cui all'art. 227, comma 6 TUEL, il comma 6, dell'art. 1 del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 12 maggio 2016 ha precisato che *“L'invio dei dati alla BDAP assolve all'obbligo previsto dall'art. 227, comma 6, del decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267, di trasmissione telematica alla Corte dei conti”*.

In un'ottica di semplificazione e razionalizzazione degli oneri informativi gravanti sugli enti territoriali, l'accesso delle Sezioni di controllo alla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche ha comportato la rivisitazione, in chiave riduttiva, dei dati e delle informazioni richieste nei questionari da compilare e trasmettere a cura dell'Organo di revisione dell'Ente di riferimento in conformità alle linee guida approvate di anno in anno dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte.

Nel rinnovato contesto, il revisore è chiamato ad assicurare l'attendibilità dei dati e ad attestare la congruenza di quelli inseriti nella BDAP con quelli presenti nei documenti contabili dell'Ente. Incombe, pertanto, sugli Organi di revisione – tra gli altri – uno specifico obbligo di vigilanza *“sul corretto adempimento degli obblighi di trasmissione*

*alle banche dati gravanti sui medesimi enti e, nel contempo, di assicurare l'attendibilità dei dati trasmessi nonché di attestare la congruenza di quelli inseriti in BDAP e in altre banche dati (es.: banca dati Partecipate) con quelli presenti nei documenti contabili dell'ente. Infatti, la possibilità di soddisfare, per le richiamate esigenze di semplificazione, le necessità informative connesse al sistema di controllo e referto della finanza territoriale con i dati provenienti dal sistema gestionale BDAP, non esonera i Revisori dal compito di verificare che i canali informativi sopra richiamati siano adeguatamente alimentati dagli enti, segnalando alla competente struttura di questi la necessità di inserire le informazioni mancanti. Analoga segnalazione dovrà essere fatta in caso di errata comunicazione dei dati al fine delle necessarie rettifiche” (v. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 16/2018).*

Alla luce di quanto sopra, la circostanza che l'Ente abbia provveduto alla trasmissione parziale dei dati al sistema BDAP rileva sotto un duplice profilo, in termini di responsabilità dell'Organo di revisione. Il primo è che lo stesso non risulta aver adempiuto agli obblighi di vigilanza gravanti in merito al corretto adempimento degli obblighi di trasmissione alla BDAP ed all'attestazione della congruenza dei dati ivi inseriti con quelli presenti nei documenti contabili dell'ente; il secondo, che nella relazione-questionario relativa al Rendiconto 2016 risultano essere state riportate dichiarazioni ed attestazioni non corrispondenti al vero.

Si rammentano, infine, gli obblighi in materia di trasparenza contenuti nel D.Lgs. 14/03/2013 n. 33 recante *“Riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni”*, con particolare riferimento agli obblighi ed ai termini di pubblicazione concernenti l'uso delle risorse pubbliche (art. 29) ed alle conseguenti responsabilità derivanti dalla violazione dei medesimi (art. 46).

### **Errata indicazione del FPV con conseguente emersione di un disequilibrio di bilancio**

Dall'esame del questionario sul Rendiconto 2016 sono emerse delle discrasie in ordine ai dati inseriti nei prospetti di cui ai punti 1.3.1 e 1.3.2 relativamente ai valori del Fondo pluriennale vincolato di parte corrente e in conto capitale. In particolare, il valore del FPV al 31/12/2015 (indicato in euro 620.000,00 sia quello di parte corrente che quello in c/capitale) non trova corrispondenza con l'importo del medesimo fondo indicato nel Rendiconto dell'esercizio 2015 (pari a zero); parimenti, il valore del FPV al 31/12/2016 (indicato nel questionario in euro 767.739,41) non trova riscontro nel valore del fondo indicato nella relazione dell'Organo di revisione sul Rendiconto 2017 (quantificato in euro 158.850,84 per la parte corrente e in euro 1.170.246,68, per la parte in conto capitale).

A seguito del rilievo formulato in sede istruttoria, l'Ente confermava l'errore dell'importo del FPV riscontrato dalla Sezione, causato da un non corretto riporto nel bilancio di previsione e nel Rendiconto dell'esercizio 2016 dei dati dell'esercizio 2015. In particolare, il Comune precisava quanto segue: *“Nel corso del 2015 l'ente utilizzava un software diverso rispetto all'attuale, carente in molte parti e non adeguato alla nuova contabilità. Nel corso del 2016 l'ente si è dotato di un nuovo software più aggiornato ed*

*aderente alle innovazioni che man mano vengono apportate da Arconet al nuovo sistema contabile. Nella trasposizione dei dati dal vecchio software, utilizzato nel corso del 2015, ed il nuovo software, un dato codificato come avanzo (620.000,00 € erano stati infatti applicati al bilancio 2015 per eventuali operazioni di chiusura o riduzione del derivato) sono stati letti dal nuovo software come FPV e come tale evidenziati nel bilancio 2016".* I valori corretti del FPV sono pertanto pari a zero, alla data del 31/12/2015, e ad euro 1.329.097,52 al 31/12/2016 (di cui euro 158.850,84 per la parte corrente ed euro 1.170.246,68 per la parte capitale).

La risposta fornita dall'Ente, quindi, fa emergere che i dati del FPV inseriti nel Rendiconto dell'esercizio 2016 non sono i dati corretti, con ciò alterando i valori dei saldi degli equilibri di bilancio e la reale consistenza del risultato di amministrazione indicati nel bilancio consuntivo dell'Ente al 31/12/2016. Apportando, quindi, le opportune correzioni al Rendiconto 2016, si evidenzia l'emersione di un disequilibrio di bilancio: il saldo ricalcolato dell'equilibrio finale diventa negativo per euro 507.517,13 (era invece positivo per euro 673.840,98 nel Rendiconto), composto da un saldo di parte corrente positivo per euro 361.369,88 e da un saldo di parte capitale negativo per euro 868.887,01.

Si evidenzia, inoltre, che l'errata alimentazione del FPV a causa dell'asserito errore del software gestionale ha comportato anche una errata quantificazione del risultato di amministrazione al 31/12/2016, indicato nel Rendiconto pari a euro 1.412.828,60 (di cui disponibile un importo pari a euro 844.657,28) anziché al valore di euro 851.470,49 (di cui disponibile euro 283.299,17).

Questa Sezione non può esimersi dal rilevare in questa sede l'esistenza di significative incongruenze nei dati indicati nelle tabelle del questionario e in quelli contenuti in altri documenti ufficiali. Tali incongruenze appaiono gravi, in quanto i valori in questione dovrebbero essere caratterizzati da certezza ed univocità in tutti i prospetti compilati o predisposti dall'ente e/o dall'Organo di revisione, nell'ambito del questionario o di altri documenti ufficiali destinati a rappresentare all'esterno ed agli organi politici, in maniera sintetica ma veritiera, la complessiva situazione finanziaria dell'ente medesimo.

Appare di tutta evidenza il dovere, per gli organi preposti, di porre particolare attenzione alla corretta compilazione dei documenti contabili, nonché del questionario, e di rappresentare in essi dati precisi, concordanti, attendibili e veritieri.

### **Violazione del parametro di deficitarietà n. 1**

Dall'esame della relazione emerge lo sfioramento del parametro ministeriale di deficitarietà strutturale n. 1 "*valore negativo del risultato contabile di gestione superiore in termini di valore assoluto al 5 per cento rispetto alle entrate correnti (a tali fini al risultato contabile si aggiunge l'avanzo di amministrazione utilizzato per le spese di investimento)*", nel caso in specie pari a 15,92%.

La Sezione, alla luce di ciò, evidenzia, a norma dell'art. 162, commi 1, 2° per., e 6, del D.Lgs. n. 267/2000 che il bilancio di previsione deve essere deliberato in pareggio finanziario complessivo. In relazione all'esigenza di un monitoraggio continuo della permanenza degli equilibri si richiama quanto sostenuto dalla Sezione delle Autonomie nella propria deliberazione di indirizzo 23 /SEZAUT/2013/INPR ove si afferma che "...

*l'art. 147, secondo comma, lettera c) TUEL, come novellato dall'art. 3 d.l. n. 174/2012, impone la necessità di garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi. L'analisi gestionale permetterà, anche, di valutare se l'attività di controllo dei responsabili dei servizi si sia effettivamente svolta e in quali termini e come la stessa si sia integrata con l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario. Al riguardo emerge anche l'esigenza di un effettivo e continuo audit amministrativo, che gli organi di amministrazione e di revisione devono realizzare in corso di gestione".* L'irregolarità appare potenzialmente un fattore di rischio foriera di futuri pregiudizi, per il mantenimento degli equilibri di bilancio futuri del Comune e più in generale per una sana gestione anche in relazione agli obblighi sanciti dall'art. 6 del D. Lgs. n. 149/2011 che prevede che: *"Qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'articolo 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, la competente sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica".* Al riguardo per prevenire simili rischi potenziali, appare necessario improntare la programmazione finanziaria al rigoroso rispetto dei principi di cui agli artt. 162 e ss. del TUEL e la gestione del bilancio all'osservanza dei principi di cui al Titolo III del medesimo TUEL (gestione del bilancio), con particolare riferimento al Capo IV (relativo ai principi di gestione, artt. 191 e ss.). Deve soprattutto aggiungersi come sopra già evidenziato che, ai sensi dell'art. 193 del TUEL, gli Enti locali devono rispettare durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal testo unico.

### **Fondo crediti di dubbia esigibilità**

Dalle risultanze istruttorie emerge, poi, che il Fondo crediti di dubbia esigibilità, pari ad euro 25.570,24 appare sottostimato in relazione alla consistenza dei residui attivi totali (0,78%).

Considerata l'impossibilità di verificarne la congruità sulla base dei dati disponibili, si è chiesto all'Ente di illustrare analiticamente il calcolo effettuato per la determinazione del FCDE al 31/12/2016, precisando se sono state rispettate le disposizioni di cui al punto 3.3 del Principio di competenza finanziaria All. 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011 e di inviare un'apposita attestazione di congruità del fondo medesimo da parte del responsabile del servizio economico-finanziario e dell'Organo di revisione.



La Sezione, nel prendere atto della dichiarazione di congruità fornita e del calcolo effettuato per la determinazione del Fondo a preventivo, evidenzia che l'adeguatezza dello stesso costituisce una componente fondamentale nella costruzione di un equilibrio di bilancio stabile e duraturo. Infatti, laddove una parte delle risorse destinate a sostenere le spese programmate dall'Ente siano di incerta realizzazione, deve operare un meccanismo di garanzia, costituito appunto dall'accantonamento ad apposito fondo di una parte del risultato di amministrazione in misura adeguata e proporzionale, affinché l'eventuale mancata riscossione di parte delle entrate e la necessità di dare corso alle spese che le entrate non conseguite avrebbero dovuto fronteggiare, non determini scoperture e, dunque, squilibri della gestione.

Ferma restando, quindi, la scelta tra i vari metodi di quantificazione dell'accantonamento, che è rimessa al singolo ente nell'ambito della predisposizione e della gestione del bilancio di esercizio, ciò che rileva è che il Fondo crediti di dubbia esigibilità venga determinato, nel suo ammontare, in modo da soddisfare la suddetta esigenza di garanzia non soltanto in senso formale, attraverso il rispetto delle disposizioni che disciplinano la costituzione del Fondo e le modalità di accantonamento, ma anche in senso sostanziale, attraverso la effettiva parametrizzazione dell'accantonamento medesimo alla prevedibile incertezza di riscossione delle entrate a disposizione dell'Ente.

### **Disallineamento fra accertamenti ed impegni dei servizi conto terzi**

Ai punti 1.11.1 e 1.11.2 del questionario, l'Organo di revisione dichiara di aver accertato l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni di spesa dei capitoli relativi ai servizi per conto terzi e di aver riscontrato la conformità della contabilizzazione delle poste inserite tra i servizi per conto terzi e le partite di giro con quanto stabilito dal principio contabile applicato 4/2, par. 7. Per contro, dall'esame delle risultanze contabili dell'Ente contenute nel sito di Finanza Locale del Ministero dell'Interno, relativi al consuntivo 2016, risultano iscritti al Titolo 9 "Entrate per conto terzi e partite di giro", accertamenti per euro 421.445,97, mentre al Titolo 7 "Uscite per conto terzi e partite di giro", risultano registrati impegni per euro 431.775,13, con una differenza, quindi, di euro 10.329,16.

In esito alla richiesta formulata dalla Sezione sul punto, l'Ente confermava il disallineamento sopra rilevato. Precisava, inoltre, *"che i maggiori impegni che hanno prodotto residui passivi riguardano esclusivamente i capitoli relativi alle ritenute erariali, contributive e per conto terzi del personale che come d'uso vengono completamente pagate e rimosse entro l'anno. Gli impegni mantenuti avrebbero, pertanto, dovuto essere ridotti in quanto non necessari andando ad incidere elusivamente nelle economie. Si è comunque andati a verificare se nel corso del 2017 fossero stati emessi mandati di pagamento in conto residui 2016, ma tale circostanza non si è verificata, confermando quindi l'errore materiale e la non necessità del mantenimento"*.

I quesiti posti dalla Corte dei conti nel questionario impongono all'Organo di revisione di verificare (e riscontrare) che le poste contabilizzate tra i servizi per conto di terzi e le partite di giro siano correttamente inserite. Si richiama, in proposito, la sentenza n. 188/2014 con la quale la Corte costituzionale ha chiarito che *"le partite di giro sono poste di entrata e di spesa per definizione in equilibrio, gestite dall'ente in nome e per conto di altri soggetti ma, in ogni caso, estranee all'amministrazione del suo patrimonio. Esse si*

*articolano in voci di entrata e di spesa analiticamente correlate che presuppongono un equilibrio assoluto, il quale si sostanzia in un'ontologica invarianza dei saldi contabili".* In conseguenza, l'inserimento di voci di entrata e di spesa tra i servizi conto terzi e partite di giro in assenza dei necessari presupposti di legge concretizza una violazione di norma giuridica (art. 168 del TUEL) finalizzata a garantire la regolarità della gestione finanziaria.

Si richiamano, infine, i paragrafi 7.1 e 7.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (All. 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011).

### **Strumenti di finanza derivata**

Dall'esame istruttorio emerge che il Comune di Cimadolmo mantiene nell'esercizio considerato la titolarità dello strumento finanziario derivato di swap del tipo IRS, stipulato in data 29/06/2005. Non sono però state fornite, con riferimento all'esercizio 2016, le informazioni richieste dal questionario quali i valori del mark to market al 31/12/2016 e dei flussi positivi e negativi maturati nell'esercizio. Non risulta, inoltre, allegata al Rendiconto, la nota prevista dall'art. 62, co. 8, del D.L. n. 112/2008 né le informazioni, da inserire nella relazione sulla gestione allegata al Rendiconto, previste dall'art. 11, comma 6, del D. Lgs. n. 118/2011. Risulta, infine, effettuato un accantonamento al Fondo contenziosi per euro 500.000,00 *"per il pagamento di potenziali oneri derivanti da contenzioso per il derivato assunto nel 2005"*, come indicato nella Relazione dell'Organo di revisione.

Alla richiesta del Magistrato istruttore di fornire aggiornamenti sulla situazione del contratto derivato in essere, l'Ente ha precisato che *"L'attuale valore del mark to market alla data del 24.07.2019 è pari a € 1.226.515 mentre al 31.12.2016 era pari a € 1.486.563"*.

La Sezione deve evidenziare che il ricorso a strumenti finanziari derivati determina per la natura aleatoria degli stessi un rischio in relazione al conseguimento dell'equilibrio finanziario di bilancio dell'ente. Il ricorso ad operazioni che contemplino tali strumenti deve essere accompagnato sia all'atto della stipulazione che in quello dell'eventuale rinegoziazione, da particolari cautele. Rammenta la Sezione che il forte dibattito sviluppatosi sulla correttezza delle modalità di concessione di detti finanziamenti da parte del settore creditizio, che ha alimentato in passato numerosi contenziosi tra amministrazioni pubbliche e istituti bancari, rende necessaria una valutazione da parte dei soggetti sottoscrittori degli andamenti degli strumenti a suo tempo sottoscritti.

La Sezione ritiene opportuno rammentare in questa sede l'art. 62 del D.L. n. 112/2008 recante: *"Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione Tributaria"*, convertito con modificazioni dalla L. 6 agosto 2008 n. 133, che si occupa del contenimento dell'uso degli strumenti derivati e dell'indebitamento delle regioni e degli enti locali e, al comma 8, impone a detti enti di allegare al bilancio di previsione e al bilancio consuntivo una nota informativa che evidenzia gli oneri e gli impegni finanziari, rispettivamente stimati e sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata.

Al riguardo, giova ribadire che, per espresso disposto normativo, le norme dell'art. 62 in questione costituiscono principi fondamentali per il coordinamento della finanza pubblica e hanno il fine di assicurare la tutela dell'unità economica della Repubblica ai sensi degli articoli 117, secondo comma, lettera e), e terzo comma, 119, secondo comma, e 120 della Costituzione e costituiscono, altresì, norme di applicazione necessaria.

Sulle modalità di contabilizzazione nel bilancio degli strumenti derivati, alla luce delle disposizioni relative alla contabilità armonizzata, la Sezione evidenzia che l'art. 11, comma 5, del D. Lgs. n. 118 del 2011, prescrive che la nota integrativa, documento allegato al bilancio di previsione, indichi, fra gli altri, *“gli oneri e gli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata”*. In particolare, il paragrafo 9.11 del Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio, allegato 4/1 al D. Lgs. n. 118/2011, al punto 5, prevede che la nota integrativa, con riferimento ai contratti relativi a strumenti finanziari derivati, oltre a indicare gli oneri e gli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, deve esporre: a) informazioni sulla loro entità e natura; b) *fair value* alla data di predisposizione del bilancio di previsione, determinato secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, del D.Lgs. n. 394 del 2003; c) il valore nominale e il *fair value* alla data di predisposizione del bilancio di previsione, della passività sulla quale insiste il derivato stesso ed il relativo tasso di interesse; d) gli stanziamenti del bilancio di previsione relativi ai flussi di entrata e di spesa riguardanti ciascun derivato, relativi agli esercizi considerati nel bilancio e i criteri di valutazione adottati per l'elaborazione di tali previsioni; e) il tasso del costo finale sintetico presunto a carico dell'Ente, calcolato, per ciascun esercizio cui il bilancio si riferisce, secondo la formula indicata nel Principio contabile.

Inoltre, l'art. 11, comma 6, del D. Lgs. n. 118/2011, nel disciplinare il contenuto della relazione sulla gestione, da allegare al Rendiconto, impone l'illustrazione, fra gli altri, degli *“oneri e degli impegni sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata”*.

Il Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118 del 2011, in vigore dal 2015, al paragrafo 3.23, precisa che la regolazione annuale dei flussi che hanno natura di soli interessi è rilevata rispettivamente, per l'entrata, nel Titolo III e, per la spesa, nel Titolo I del bilancio. L'eventuale differenza positiva costituisce una quota vincolata dell'avanzo di amministrazione, destinata, in ordine di priorità, a garantire i rischi futuri del contatto, a ridurre il debito sottostante in caso di estinzione anticipata, a finanziare investimenti. Invece, gli eventuali flussi in entrata *una tantum*, conseguenti alla rimodulazione temporale o alla ridefinizione delle condizioni di ammortamento di un debito sottostante, i cosiddetti *“up front”* derivanti dalle operazioni di cui all'art. 3, lettera f) del D.M. 389 del 2003, in conseguenza della loro assimilazione ad indebitamento disposta dalla nuova formulazione dell'art. 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003, vanno contabilizzati nel titolo VI delle entrate (accensioni di prestiti).

In relazione alle sopra evidenziate criticità che possono determinare preoccupanti ricadute sulla sana gestione finanziaria dell'ente in termini di oneri conseguenti a contratti per derivati in essere, si invita l'Amministrazione comunale di Cimadolmo a seguire con particolare attenzione l'andamento di detti strumenti e, se del caso, adottare le opportune

misure correttive.

## PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'Organo di revisione, esaminato il questionario sul Rendiconto per l'esercizio 2016 del Comune di Cimadolmo (TV), nel concludere l'esame ex art. 1, comma 166, della legge n. 266/2005:

- rileva l'errata trasposizione di alcuni dati e documenti contabili nella Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche, richiamando di conseguenza l'Amministrazione Comunale a porre maggiore attenzione nella trasmissione dei dati nella BDAP;
- accerta l'omessa vigilanza da parte dell'Organo di revisione in merito all'avvenuta integrale trasmissione dei dati e documenti nella BDAP da parte dell'Ente, nonché il rilascio di dichiarazioni non corrispondenti al vero ai punti n. 2 e 2.1 delle domande preliminari della relazione - questionario relativa al Rendiconto 2016;
- accerta l'inosservanza degli obblighi di trasparenza ex D. Lgs. n. 33/2013 e raccomanda, per il futuro, la puntuale osservanza dei termini perentori stabiliti dal legislatore in materia;
- accerta l'errata indicazione nel Rendiconto degli importi del FPV, iniziale e finale, con i conseguenti riflessi sui risultati contabili connessi e l'emersione della violazione del pareggio di bilancio;
- evidenzia lo sfioramento del parametro di deficitarietà strutturale n. 1;
- richiama il Comune sulla necessità di monitorare costantemente l'adeguatezza del Fondo crediti dubbia esigibilità, sia in corso d'esercizio, che in sede di approvazione del Rendiconto di gestione, in conformità dei principi contabili vigenti;
- accerta un disallineamento fra le entrate e le spese di competenza relativamente ai servizi per conto terzi;
- raccomanda di valutare attentamente l'impatto sugli equilibri di bilancio del contratto derivato in essere e di adottare tutte le misure necessarie alla salvaguardia degli stessi;
- rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del D. lgs. n. 33/2013.

La Sezione si riserva di verificare anche nei successivi esercizi gli esiti dei rilievi e delle segnalazioni deliberate.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa al Sindaco, al Segretario comunale, nonché al Revisore dei conti del Comune di Cimadolmo (TV), per quanto di rispettiva competenza e per la doverosa informazione al Consiglio comunale.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 6 novembre 2019.

IL MAGISTRATO RELATORE

IL PRESIDENTE

F.to digitalmente Amedeo Bianchi

F.to digitalmente Salvatore Pilato

Depositata in Segreteria il 19 maggio 2020

IL DIRETTORE DI SEGreteria

F.to digitalmente Letizia Rossini