



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Settore Enti Locali - Controllo finanziario

Posta elettronica certificata

CORTE DEI CONTI



0003932-31/03/2016-SC_VEN-T97-P

Al Presidente del Consiglio Comunale

Al Sindaco

del Comune di SANDRIGO (VI)

e per il tramite dell'Ente All'Organo di revisione economico-finanziaria
del Comune di SANDRIGO (VI)

OGGETTO: Art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23/12/2005, n. 266 – Relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2013 – Comune di SANDRIGO (VI).

La Sezione del controllo della Corte dei conti per il Veneto, al cui esame sono state sottoposte la relazione in oggetto e le osservazioni del Magistrato istruttore, ha ritenuto, nell'adunanza del 02/03/2016 che quanto emerge dagli atti non rientri in alcuna delle ipotesi per le quali la Sezione deve adottare apposita pronuncia, dando tuttavia incarico, con apposita Deliberazione che si allega in copia, al Magistrato istruttore di trasmettere a codesta Amministrazione una specifica nota nella quale vengano illustrate le irregolarità riscontrate.

L'esame della relazione al rendiconto 2013, inoltrata dall'organo di revisione in ottemperanza alle disposizioni normative di cui all'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23.12.2005, n. 266 e l'istruttoria al riguardo svolta hanno evidenziato alcune criticità sulle quali, con nota prot. n. 6629 del 29/10/2015, il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;



L'ente rispondeva con nota prot. n. 730 del 18/01/2016 (acquisita al prot. C.d.c. n. 379 del 19/01/2016). La risposta, tuttavia, non fa venir meno le criticità riscontrate in sede di istruttoria in relazione a: sfioramento del parametro di deficitarietà n. 2 sui residui attivi di parte corrente con un valore del 43,19% in luogo del 42%; sfioramento del parametro di deficitarietà n. 4 sui residui passivi di parte corrente con un valore del 43,36% in luogo del 40%; mancata adozione del piano triennale di azioni positive in materia di pari opportunità ex art.48 co.1 d.lgs. n. 198/2006; mancata costituzione di un fondo rischi relativo alla fidejussione per l'operazione di project financing.

1. In relazione ai primi due profili di criticità, come accertato in istruttoria, risultano sfiorati i parametri ministeriali di deficitarietà strutturale n. 2 e 4: rispettivamente volume dei residui attivi di nuova formazione provenienti dalla gestione di competenza e relative ai titoli I e III, con l'esclusione del fondo sperimentale di riequilibrio o di fondo di solidarietà, superiori al 42% (43,19%) dei valori di accertamento delle entrate dei medesimi titoli I e III esclusi i fondi di cui sopra; e volume dei residui passivi complessivi provenienti dal titolo I superiore al 40% (43,36%) degli impegni della medesima spesa corrente.

Sul punto, la Sezione evidenzia che la natura finanziaria del bilancio e la circostanza che le procedure di entrata e di spesa sono analiticamente disciplinate da una normativa complessa che prevede numerosi passaggi prima del completamento di ciascuna di esse, comporta che in numerose occasioni le attività di incasso o di pagamento non si concludano nell'esercizio nel quale sono state avviate.

I risultati di tali operazioni vengono riportati, quindi, nel bilancio dell'esercizio successivo dell'ente quali residui, sia attivi che passivi. Nella più parte dei casi la procedura si completa nell'esercizio successivo, ma ove ciò non accada il residuo può essere mantenuto nel bilancio dell'ente sino a che l'operazione non viene a conclusione, adottando alcune regole specifiche e tenendo un comportamento prudente in quanto tali residui attivi, possono essere mantenuti solo le entrate accertate per le quali esista un effettivo titolo giuridico che garantisca all'ente territoriale creditore la relativa entrata.



Infatti, i residui riportati nel bilancio concorrono a formare il risultato di amministrazione che l'ente può applicare ed utilizzare negli esercizi successivi cosicché, soprattutto in relazione ai residui attivi – entrate che l'ente ha accertato, ma non incassato, si pone la necessità che vengano mantenuti nel bilancio solo quelli che l'ente ha la ragionevole certezza di incassare.

Al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, il legislatore ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente deve procedere ad una particolare operazione di riaccertamento che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente, al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. n. 228 del TUEL).

Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'ente non può limitarsi a verificare che persista il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e rimanga inalterata la quantificazione del credito, ma deve anche accertare la effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza, cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile, deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio in apposita voce dell'attivo patrimoniale, fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL, così come ripreso anche dai Principi contabili); dopodiché deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio.

Quanto allo sfioramento del parametro 2, in ordine al mantenimento dei residui attivi inesigibili nel conto del bilancio, si rammenta che gli stessi incidono sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile (art. 187 del TUEL).

Se poi si considera che l'ente può utilizzare l'avanzo di amministrazione negli esercizi successivi, risulta chiaro che le voci che lo compongono devono essere esistenti e, pertanto, è necessario che vengano mantenuti nel Conto del bilancio i soli residui attivi esigibili, la riscossione dei quali presenti un ragionevole grado di



certezza. La Sezione osserva che, considerata la disciplina normativa che regola la materia richiamata sinteticamente in precedenza, il mantenimento nel conto del bilancio di crediti risalenti nel tempo, quali quelli indicati sopra, può essere giustificato solo da ragioni che evidenzino la certa riscuotibilità del credito e le ragioni del differimento dell'incasso. In caso contrario, al fine di evidenziare l'effettiva situazione finanziaria dell'Ente è necessario che i crediti vengano stralciati ed inseriti nel conto del patrimonio ovvero venga vincolata una quota parte dell'avanzo di amministrazione se l'Ente ritiene che vi sia qualche possibilità di incasso.

Il mantenimento di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità è idoneo ad influenzare negativamente il risultato di amministrazione e la sussistenza degli equilibri di bilancio, nonché la stessa attendibilità del rendiconto dell'ente e configura un'irregolarità contabile alla quale occorre porre rimedio, anche perché, come si è detto, può incidere sull'esistenza stessa dell'avanzo di amministrazione che deve essere effettivo e reale. Tale atteggiamento prudenziale appare, peraltro, ora normativamente imposto dalle previsioni del D.L. 95/2012, convertito in L. 135/2012, che all'articolo 6, rubricato "*Rafforzamento della funzione statistica e del monitoraggio dei conti pubblici*" al comma 17, dispone che: "*A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. Previo parere motivato dell'organo di revisione, possono essere esclusi dalla base di calcolo i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità*".

Per quanto riguarda lo sfioramento del parametro di deficitarietà strutturale n. 4 si rammenta che anche in questa fattispecie il mantenimento in bilancio dei residui passivi datati nel tempo egualmente incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione di un avanzo di amministrazione effettivamente esistente (art. 187 e 228, 4° comma del T.U.E.L.), che rappresenta



un volume di disponibilità finanziaria che si trasformerà in effettiva disponibilità liquida nel momento in cui saranno estinti i debiti. In ogni caso, al fine di garantire gli equilibri della gestione finanziaria, in presenza di residui passivi, risalenti anni indietro nel tempo e di dubbia sussistenza, occorre attivare per tempo idonee procedure di ricognizione e verifica delle singole posizioni debitorie finalizzate al loro progressivo esaurimento. La Sezione, pertanto, non può non richiamare l'attenzione sull'esigenza di operare una rigorosa ed attenta verifica delle voci classificate nei residui passivi, finalizzata a mantenere in bilancio solo quelle per le quali il pagamento possa essere previsto con un ragionevole grado di certezza.

2. In relazione al terzo profilo di criticità, emerge la mancata approvazione del piano della pari opportunità. Sul punto, la Sezione rammenta come il D.Lgs. 11 aprile 2006, n. 198, recante "Codice delle Pari Opportunità tra uomo e donna", all'art. 48 prevede che le Pubbliche Amministrazioni predispongano Piani di Azioni Positive, di durata triennale, tendenti ad assicurare, nel loro ambito rispettivo, la rimozione degli ostacoli che, di fatto, impediscono la piena realizzazione di pari opportunità di lavoro e nel lavoro tra uomini e donne. La norma, così dispone "1. *Ai sensi degli articoli 1, comma 1, lettera c), 7, comma 1, e 57, comma 1, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, le amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, le province, i comuni e gli altri enti pubblici non economici, sentiti gli organismi di rappresentanza previsti dall'articolo 42 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 ovvero, in mancanza, le organizzazioni rappresentative nell'ambito del comparto e dell'area di interesse, sentito inoltre, in relazione alla sfera operativa della rispettiva attività, il Comitato di cui all'articolo 10, e la consigliera o il consigliere nazionale di parità, ovvero il Comitato per le pari opportunità eventualmente previsto dal contratto collettivo e la consigliera o il consigliere di parità territorialmente competente, predispongono piani di azioni positive tendenti ad assicurare, nel loro ambito rispettivo, la rimozione degli ostacoli che, di fatto, impediscono la piena realizzazione di pari opportunità di lavoro e nel lavoro tra uomini e donne. Detti piani, fra l'altro, al fine di promuovere l'inserimento delle donne nei settori e nei livelli professionali nei quali esse sono sottorappresentate, ai sensi dell'articolo 42, comma 2, lettera d), favoriscono il riequilibrio della presenza*



femminile nelle attività e nelle posizioni gerarchiche ove sussiste un divario fra generi non inferiore a due terzi. A tale scopo, in occasione tanto di assunzioni quanto di promozioni, a fronte di analoga qualificazione e preparazione professionale tra candidati di sesso diverso, l'eventuale scelta del candidato di sesso maschile è accompagnata da un'esplicita ed adeguata motivazione. I piani di cui al presente articolo hanno durata triennale. In caso di mancato adempimento si applica l'articolo 6, comma 6, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165. 2. Resta fermo quanto disposto dall'articolo 57, decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165".

Come ben evidenziato dal legislatore, la norma prevede che, in caso di mancato adempimento, venga applicata la sanzione di cui all'art. 6, comma 6, del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, recante "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche" che recita: "*Le amministrazioni pubbliche che non provvedono agli adempimenti di cui al presente articolo non possono assumere nuovo personale, compreso quello appartenente alle categorie protette*".

Consegue a quanto sopra evidenziato che la mancata adozione del suddetto piano determina in capo alle amministrazioni inadempienti il divieto di assunzione (ex multis sul punto, questa Sezione *deliberazioni 26 aprile 2012, n. 281, e 18 giugno 2012, n. 403, Corte dei Conti per la Calabria deliberazione 22 del aprile 2012 e da ultimo Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 12/SEZAUT/2012/INPR*).

La Sezione, alla luce di quanto sopra rilevato, atteso che l'ente nell'esercizio finanziario considerato non ha adottato detto Piano, verificherà che a far data dall'esercizio successivo a quello del rilevato inadempimento il comune di Sandrigo abbia osservato il divieto di procedere ad assunzioni, anche per lavoro flessibile, con contestuale segnalazione alla competente procura erariale atteso che l'inadempimento di cui trattasi, involgendo norme imperative, determina anche ricadute in termini di responsabilità amministrativa, disciplinare ed erariale.

3. In relazione alla quarta criticità, risulta che a fronte di fidejussione rilasciata dal Comune, per le quali per il 2013 computa 54.695,10 euro di interessi passivi, legate alla nota operazione di *project financing*, già oggetto di pronunce di questa Sezione, non risulta costituito un apposito fondo rischi.



In merito alla prassi di concedere fideiussioni bancarie agli organismi comunque partecipati dagli enti locali soci o a soggetti concessionari per lo svolgimento di attività o a garanzia di mutui finalizzati alla realizzazione di opere di interesse collettivo, giova premettere che questa Sezione ha più volte rilevato come la natura giuridica dell'obbligazione fideiussoria risulti accessoria rispetto all'obbligazione garantita, *“.... infatti, la fideiussione non è valida se non è valida l'obbligazione principale, salvo che sia prestata per un'obbligazione assunta da un incapace (art. 1939 c.c.); inoltre, la fideiussione non può eccedere ciò che è dovuto dal debitore, né può essere prestata a condizioni più onerose (art. 1941 c.c. primo comma). Ancora, la fideiussione si estende a tutti gli accessori del debito principale, nonché alle spese per la denuncia al fideiussore della causa promossa contro il debitore principale e alle spese successive (art. 1942 c.c.); il fideiussore, infine, può opporre al creditore tutte le eccezioni che spettano al debitore principale, salva quella derivante da incapacità (art. 1945 c.c.)...”* (deliberazione di questa Sezione n. 368/2011/PAR).

La valenza del vincolo di accessorietà per tutta la durata del rapporto fideiussorio (sicché le vicende che attengono al rapporto principale si ripercuotono necessariamente sulla garanzia fideiussoria - cfr. ex multis Cassazione, sezione I civile, 14 dicembre 2007, n. 26262), origina diverse conseguenze, non solo sull'efficacia e sulla estensione della garanzia fideiussoria, ma anche sul piano giuscontabile: *“.....emerge, infatti, dalla disciplina sommariamente delineata che il mantenimento dell'iscrizione in bilancio della posta inerente l'obbligazione di garanzia, fintantoché sussista l'obbligazione principale, rappresenta un preciso obbligo da parte del Comune, posto non già a presidio di vincoli di prudenza o di opportunità, bensì di imprescindibili doveri di veridicità e chiarezza del bilancio, affermati dal principio contabile n. 1 (Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali), punto c. sezione II, approvato il 12 marzo 2008 dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali costituito presso il Ministero degli Interni, nonché, da ultimo, dall'Allegato 1 (punto 5) dell'art. 3 comma 1 del D. Lgs. n. 118 del 23/06/2011...”* (deliberazione di questa Sezione n. 368/2011/PAR). Le anzidette conclusioni di questa Sezione trovano, inoltre, esplicita conferma nella disamina dei limiti che circondano l'assunzione di obbligazioni fideiussorie da parte dell'ente



locale e, segnatamente, del vincolo previsto dal comma 4 dell'art. 204 del TUEL in base al quale *“gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'articolo 204 e non possono impegnare più di un quinto di tale limite”*. La ratio di tale normativa appare riconducibile al generale divieto, per le regioni e gli enti locali, di ricorrere all'indebitamento per spese diverse dalle spese di investimento, previsto dall'articolo 119 della Costituzione, al fine di limitare il ricorso a questa forma di finanziamento ai soli casi in cui i relativi costi possano risultare neutralizzati dai benefici derivanti alla collettività da spese di investimento. E' evidente quindi come, attraverso tali disposizioni, si sia voluto introdurre, in via normativa primaria, un meccanismo rigido che opera in modo vincolato su una delle componenti della spesa, appunto quella di investimento, utilizzata dagli enti per raggiungere parte degli obiettivi che si prefiggono, senza che residuino in capo agli enti medesimi margini di discrezionalità nella scelta dei parametri suddetti (cfr. delibera di questa Sezione n. 269/2011/PAR dell'8/03/2011). Ciò, anche in considerazione del fatto che, alla luce di quanto evidenziato, il rilascio di una garanzia fideiussoria, assimilata normativamente all'ipotesi di indebitamento, potrebbe esporre l'ente garante al rischio di escussione in caso di insolvenza del debitore, non solo in rapporto alla situazione debitoria attuale, ma anche a quella prevedibile futura (cfr. delibera di questa Sezione n. 449/2010/PAR del 14/12/2010). Dall'affermata assimilazione operata dal legislatore tra indebitamento e fideiussione discende che la possibilità per gli enti locali di prestare garanzie fideiussorie a terzi è circoscritta alle sole operazioni, tra l'altro, di investimento, comportanti futuri vantaggi per la comunità (cfr. la delibera di questa Sezione n. 190/2012/PAR nonché quelle della Sezione regionale di controllo Piemonte n. 14/PAR/2007 del 13/09/2007 e della Sezione Lombardia n. 92/2010/PAR del 04/02/2010). La estrema cautela che deve dunque accompagnare la prestazione di fideiussioni da parte degli enti locali impone, dunque, *“...la necessità che l'iscrizione della passività virtuale riferibile all'obbligazione accessoria di garanzia deve, al pari dei mutui direttamente contratti dal Comune con finanziamento garantito da entrate correnti proprie, permanere per tutta la durata dell'obbligazione*



principale..." (deliberazione di questa Sezione n. 368/2011/PAR, citata). Alla luce di quanto sopra premesso, ritiene il Collegio, che il comune di Sandrigo debba continuare a monitorare con puntualità la corretta gestione del debito (mutuo) a suo tempo contratto dal concessionario/realizzatore dell'opera, al fine di evitare che eventuali possibili insolvenze possano riverberarsi sui propri equilibri di bilancio. Ciò, in relazione alle obbligazioni principali garantite in qualità di fideiussore. Sul punto, giova evidenziare che questa Sezione ha affermato che proprio il peculiare regime giuridico dell'obbligazione fideiussoria, caratterizzato da un vincolo particolarmente pregnante sul patrimonio, impone al fideiussore l'attento monitoraggio dell'esposizione debitoria al fine di prevedere un'idonea copertura finanziaria la cui consistenza dipenderà, in un'ottica prudenziale, dall'esborso massimo cui il garante potrebbe essere costretto in caso di escussione, nonché (eventualmente) dalla probabilità di insolvenza e dalle concrete condizioni cui è subordinato l'intervento finanziario del fideiussore. Se è vero, infatti, che, in base al criterio di competenza finanziaria, le spese si riconducono al periodo amministrativo in cui sorge l'obbligo a pagare (impegno), non v'è dubbio che dai principi di attendibilità e veridicità del bilancio nonché dal principio di copertura degli oneri finanziari discenda l'obbligo per l'ente che rilascia la garanzia fideiussoria di predisporre adeguati accantonamenti a fondo rischi (principio contabile n. 3 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali). Peraltro, il Collegio, chiamato in altra occasione ad esprimersi in merito alla possibilità da parte di ente locale di prestare garanzia fideiussoria ad un ATER, ha affermato che *"...il principio di sana gestione finanziaria impone all'Ente locale di valutare attentamente l'opportunità di rilasciare la garanzia in relazione alle caratteristiche del debitore principale e degli specifici obblighi assunti mediante il negozio giuridico da stipulare: al riguardo andrà, in particolare, effettuata la verifica della solvibilità del debitore principale, in quanto l'assunzione di un'obbligazione solidale, quale la fideiussione (art. 1944 cc), può comportare per il garante il pagamento dell'intero ammontare del debito, con potenziali conseguenze sugli equilibri di bilancio. Da ciò consegue che, qualora si riscontri una elevata probabilità di insolvenza e, quindi, di escussione, fermi restando e in disparte gli eventuali profili di*



responsabilità amministrativa, l'obbligazione fideiussoria andrà equiparata in sostanza a un'operazione di indebitamento, con conseguenze sia sul piano della rappresentazione contabile, sia su quello della copertura e della sostenibilità finanziarie..” (questa Sezione, deliberazione n. 190/2012/PAR e deliberazione della Sezione Friuli Venezia Giulia FVG n. 1/2012/PAR del 16 dicembre 2011).
Circostanza quest'ultima che non ricorre nel caso in specie laddove l'ente ha già prestato garanzie fideiussorie alla quale, allo stato degli atti, non è seguita l'iscrizione di una posta di pari importo in apposito fondo di bilancio.

IL MAGISTRATO ISTRUTTORE

Dott. Giampiero Pizziconi

Giampiero Pizziconi

