



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 29 novembre 2016, composta da:

Dott. Giampiero PIZZICONI Presidente f.f./relatore

Dott. Tiziano TESSARO Primo Referendario

Dott.ssa Francesca DIMITA Referendario

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

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



VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il d.lgs. 23 giugno 2011, n.118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, D.L. 174/2012, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA la legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014);

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei Conti n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 09 marzo 2015 recante *"...le linee guida, i relativi questionari allegati (distinti per province, comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti) ed i criteri, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2014"*.

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

VISTA la deliberazione n. 87/2016/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2016 nella quale, in ordine al punto D.1., relativo al controllo sugli enti locali della regione del Veneto ai sensi legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166, veniva stabilito che: *"...i controlli sugli Enti Locali dovranno essere razionalizzati attraverso la ricomposizione della molteplicità delle attribuzioni assegnati alla Sezione ad una analisi*



complessivamente orientata alla verifica della regolarità amministrativo-contabile degli stessi e dei rispettivi organismi partecipati, nonché del funzionamento dei sistemi di controllo interno”;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2014, redatta dall'organo di revisione del Comune di Noventa Vicentina (VI) sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra indicata;

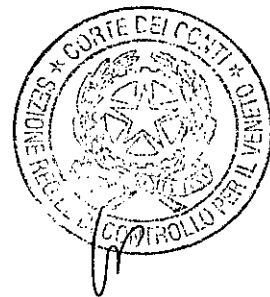
VISTA l'ordinanza presidenziale n. 56/2016, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione per la pronuncia specifica ex art. 1, commi 166 e seguenti, della L. 266/2005;

UDITO il magistrato relatore, dott. Giampiero Pizziconi;

FATTO E DIRITTO

Dall'esame della relazione sul rendiconto 2014, redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg. della legge 23 dicembre 2005 n.266 e dai dati in possesso di questa Corte, è emerso che il Comune, in riferimento all'esercizio 2014:

- con deliberazione di Giunta di riaccertamento straordinario dei residui n. 114 del 30 aprile 2015 ha reimputato residui passivi per € 282.305,07 per la parte corrente e per € 350.492,04 per la parte capitale alla sola annualità 2015;
- ha contabilizzato non correttamente alcuni servizi conto terzi (tra i quali il "contributo Regione per assegni di

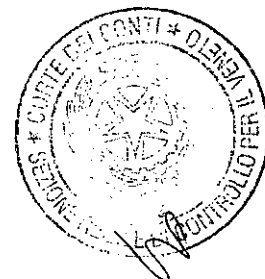


cura", "contributo stato per mensa scuola materna", "contributo regione per asilo nido" e altre voci analoghe) seppur in assenza di ripercussioni sul calcolo del patto di stabilità e sul calcolo degli equilibri.

La funzione di controllo sugli equilibri di bilancio spettante alla Corte dei conti è stata espressamente estesa a tutti gli enti territoriali dall'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, in relazione al patto di stabilità interno e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

Più specificatamente, in relazione ai controlli sugli enti locali e sugli enti del Servizio sanitario nazionale, l'articolo 1, commi da 166 a 172, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha attribuito alla Corte dei conti un controllo diretto sui bilanci anche attraverso i revisori dei conti, nei confronti dei quali vengono emanate apposite linee-guida (art. 1, comma 167, della legge n. 266 del 2005). Tale controllo è dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento degli enti territoriali, la sana gestione finanziaria, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento previsto dall'art. 119, comma 6, della Costituzione.

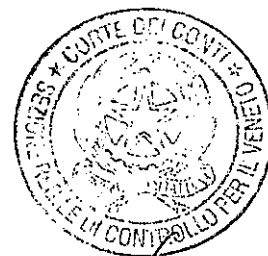
La giurisprudenza della Corte Costituzionale ha altresì chiarito che il sindacato della Corte dei conti sui bilanci preventivi e consuntivi



di ciascun ente locale assume i caratteri dell'obbligatorietà, capillarità e generalità, ascrivibile alla categoria del <riesame di legalità e regolarità di tipo complementare al controllo sulla gestione amministrativa> (sentenza n. 179 del 2007).

La centralità e la necessità di tale ruolo è stata ulteriormente confermata dal potenziamento dei controlli che il legislatore ha voluto delineare con le misure introdotte dal D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213. Infine, l'art. 148-bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del surrichiamato d.l. 174, ha rafforzato i controlli attribuiti alle Sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali, ai fini della verifica degli equilibri di bilancio, in esito ai quali - in caso di mancato adeguamento dell'ente locale alle pronunce di accertamento di irregolarità contabili o di eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica - è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

Dal quadro normativo sopra ricostruito - che ha esteso a tutto il territorio nazionale i controlli sugli enti locali e sugli enti del Servizio sanitario nazionale ai fini del rispetto del patto di stabilità interno e degli equilibri della finanza pubblica, configurando un sindacato generale ed obbligatorio sui bilanci preventivi e



consuntivi di ciascun ente locale - e dalla richiamata giurisprudenza della Corte Costituzionale, consegue che l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, che si collocano pertanto "su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa" perché servono a garantire una vigilanza indipendente sugli "obiettivi di finanza pubblica" e a tutelare "l'unità economica della Repubblica" (Corte costituzionale, sentenza n. 60/2013) e si pongono in una prospettiva non più statica - come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità - ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte Costituzionale, sentenze n. 198 del 2012, n. 179 del 2007 e n. 267 del 2006).

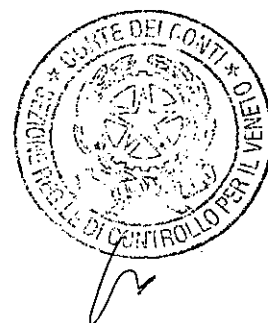
Per questi motivi, il sindacato di legittimità e regolarità sui bilanci dei singoli enti locali, esercitato dalle Sezioni regionali di controllo, risulta strumentale alla verifica degli esiti di conformità ai vincoli comunitari e nazionali dei bilanci degli enti locali dell'intero territorio nazionale ed è diretto a rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati, la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione



dell'ente, in modo tale che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni che ritengono più opportune. Nell'ambito di tale riscontro è possibile, pertanto, secondo l'insegnamento della Corte costituzionale (C. Cost. n. 29/1995), pervenire ugualmente allo scrutinio incidentale della legittimità di alcuni atti che fossero rilevanti per le finalità cui è deputato il controllo di che trattasi.

Ciò doverosamente precisato e passando ora all'esame delle criticità riscontrate a seguito dell'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, dall'Organo di revisione, in relazione al conto consuntivo 2014 del Comune di Noventa Vicentina, di cui ai rilievi istruttori formulati, la Sezione, pur tenendo in debita considerazione quanto rappresentato e precisato dal Comune deve, al fine di prevenire potenziali gravi pregiudizi e danni irreparabili all'equilibrio di bilancio dell'Ente, richiamare l'attenzione dell'Ente sulle criticità riscontrate e sulle consequenziali osservazioni e raccomandazioni di seguito rappresentate.

1. Dall'esame della deliberazione giunta con la quale il Comune di Noventa Vicentina ha approvato il prospetto di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, fa emergere delle perplessità sulle modalità con le quali è stata effettuata la reimputazione dei residui agli esercizi di effettiva esigibilità, espressamente richiesta dall'art. 3, comma 7, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. In



particolare, risulta che tutti gli impegni sono stati reimputati all'esercizio 2015. Tale *modus operandi* è stato qualificato dalla Sezione delle autonomie, nella deliberazione 30 novembre 2015, n. 32/SEZAUT/2015/INPR, "*grave irregolarità contabile nell'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata*", non essendo in questo modo stata determinata correttamente l'esigibilità dei residui passivi, con la conseguente compromissione della corretta costituzione e gestione del fondo pluriennale vincolato.

Va sottolineato che il principio contabile 9.3 dispone che "al fine di evitare comportamenti opportunistici, non è possibile effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni". Al riguardo si evidenzia che la Sezione Autonomie ha ribadito che "l'operazione è straordinaria, non frazionabile e non ripetibile" (Sez. Autonomie n. 4/2015). La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei rendiconti successivi, per la verifica dell'effettiva esigibilità nel periodo indicato, dei predetti impegni.

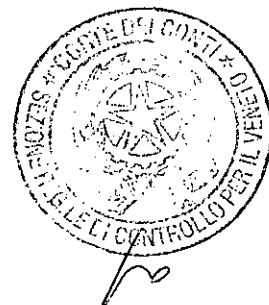
2. Il collegio, rileva poi, che il Comune di Noventa Vicentina ha contabilizzato non correttamente alcuni servizi conto terzi (tra i quali il "contributo Regione per assegni di cura", "contributo stato per mensa scuola materna", "contributo regione per asilo nido" e altre voci



analoghe) seppur in assenza di ripercussioni sul calcolo del patto di stabilità e sul calcolo degli equilibri.

In relazione alla detta criticità va osservato che, ai sensi dell'art. 168, del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, *"le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi, ivi compresi i fondi economici, e che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, sono ordinati esclusivamente in capitoli ... Le previsioni e gli accertamenti d'entrata conservano l'equivalenza con le previsioni e gli impegni di spesa"*. Infatti, fino all'entrata in vigore della nuova armonizzazione contabile, le entrate e le spese per servizi per conto terzi, in base al DPR 194/1996 ed al citato art.168 del TUEL sono collocate, rispettivamente, nel titolo VI (entrate) e nel titolo IV del bilancio di previsione (spese). Esse hanno, come noto, un effetto figurativo perché l'ente è, al tempo stesso creditore e debitore e la loro correlazione presuppone un equilibrio.

Le consolidate posizioni interpretative di questa Corte dei conti da tempo hanno fissato i parametri ulteriori per orientare le amministrazioni nella corretta imputazione a detta voce delle entrate e delle spese di esercizio. Peraltro, il principio contabile n. 2 per gli enti locali, punto 25), inoltre, nel richiamare sostanzialmente l'elencazione contenuta nell'art. 2, comma 8, del citato D.P.R., n. 194/1996, prevede che *"le entrate da servizi conto terzi devono essere limitate a*



quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione. Le entrate e le spese da servizi conto di terzi riguardano tassativamente:

- a) le ritenute erariali, ad esempio le ritenute d'acconto IRPEF, ed il loro riversamento nella tesoreria dello Stato;*
- b) le ritenute effettuate al personale ed ai collaboratori di tipo previdenziale, assistenziale o per conto di terzi, come ad esempio le ritenute sindacali o le cessioni dello stipendio, ed il loro riversamento agli enti previdenziali, assistenziali ecc.;*
- c) i depositi cauzionali, ad esempio su locazioni di immobili, sia quelli a favore dell'ente sia quelli che l'ente deve versare ad altri soggetti;*
- d) il rimborso dei fondi economici anticipati all'economista;*
- e) i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali;*
- f) le entrate e le spese per servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi".*

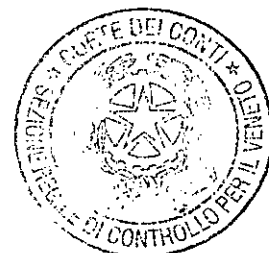
Anche l'ipotesi residuale prevista dalla lettera f) del predetto principio contabile si riferisce alle entrate e alle spese per servizi "rigorosamente effettuati per conto di terzi". Il punto 61) del medesimo principio contabile prevede, correlativamente, che "... le spese da servizi conto terzi devono essere limitate a quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità



del servizio finanziario sulla corretta imputazione. Ad ogni impegno di spesa consegue, automaticamente, accertamento di entrata di pari ammontare".

Altresì, ".....possono correttamente essere contabilizzate tra i servizi per conto terzi solo quelle entrate e spese che, per il solo fatto della riscossione o del pagamento di una somma, fanno sorgere automaticamente per l'ente locale l'impegno a pagare (ad un determinato creditore) o il diritto ad ottenere il rimborso (da un determinato debitore) della stessa somma. Devono, al contrario, essere escluse sia le entrate e le spese per funzioni delegate dalla Regione, sia quelle poste cui sia sottesa la realizzazione di un fine istituzionale dell'ente locale e un interesse diretto della collettività amministrata, indipendentemente dalla fonte di finanziamento". Sezione regionale di controllo per la Basilicata, deliberazione n. 175/2012/PAR.

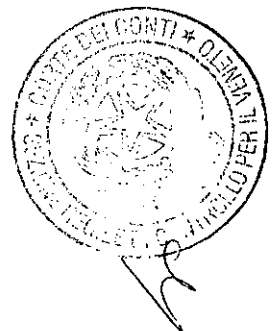
Giova poi evidenziare che, di recente, il d.lgs. 118/2011 come riscritto dal D.lgs. 126/2014 nelle previsioni riguardanti proprio i servizi per conto terzi, ha contribuito a fissare ancor più puntualmente i criteri che consentono di individuare quando determinate spese o entrate possono essere imputate a dette voci. Infatti, all'allegato 4/2 del decreto al punto 7, rubricato "I servizi per conto terzi e partite di giro" si prevede: "7.1 Definizione. I servizi per conto di terzi e le partite di giro comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri



h

soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente, quali quelle effettuate come sostituto di imposta. Non comportando discrezionalità ed autonomia decisionale, le operazioni per conto di terzi non hanno natura autorizzatoria. In deroga alla definizione di "Servizi per conto terzi", sono classificate tra tali operazioni le transazioni riguardanti i depositi dell'ente presso terzi, i depositi di terzi presso l'ente, la cassa economale, le anticipazioni erogate dalla tesoreria statale alle regioni per il finanziamento della sanità ed i relativi rimborsi. Ai fini dell'individuazione delle "operazioni per conto di terzi", l'autonomia *decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa*. Hanno, ad esempio, natura di "Servizi per conto terzi":

- *le operazioni" svolte dall'ente come "capofila", solo come mero esecutore della spesa, nei casi in cui l'ente riceva risorse da trasferire a soggetti già individuati, sulla base di tempi e di importi predefiniti;*
- *la gestione della contabilità svolta per conto di un altro ente (anche non avente personalità giuridica) che ha un proprio bilancio di previsione e di consuntivo;*
- *la riscossione di tributi e di altre entrate per conto di terzi. L'ente incaricato di riscuotere tributi o altre entrate per conto terzi provvede all'accertamento e all'incasso, e all'impegno e al pagamento, dell'intero importo del tributo/provento tra i servizi*



per conto terzi. L'eventuale compenso trattenuto o l'eventuale quota di tributo di competenza di chi riscuote l'entrata è registrato attraverso il versamento all'entrata del proprio bilancio di una quota del mandato emesso e imputato alla spesa per conto terzi (attraverso una regolazione contabile). L'ente per conto del quale è riscosso il tributo/provento, accerta e riscuote l'intero importo del tributo/provento, anche se riceve un versamento al netto delle spese di riscossione o di altre spettanze a favore dell'ente incaricato di riscuotere il tributo/provento. Per la differenza tra gli accertamenti e gli incassi effettivi è effettuata una regolazione contabile: si impegna la spesa relativa alla spesa di riscossione o al trasferimento di una quota del tributo/provento e si emette un ordine di pagamento versato in quietanza di entrata del proprio bilancio con imputazione all'unità elementare di bilancio nel quale è stata interamente accertata l'entrata riguardante il tributo/provento in questione.

Non hanno natura di "Servizi per conto di terzi" e, di conseguenza, devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio:

- le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate, quali le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, le spese di giustizia, ecc.;*
- le operazioni svolte per conto di un altro soggetto (anche non*



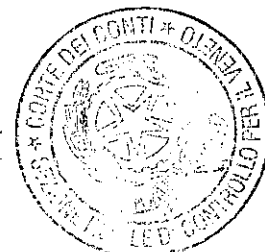
avente personalità giuridica, comprese le articolazioni organizzative dell'ente stesso) che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni;

- i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti;

- le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio. Nel caso di accertamento e/o riscossione di entrate per le quali, in bilancio, non è prevista l'apposita "tipologia di entrata" si rinvia a quanto previsto al punto 3.4"

Alla luce delle considerazioni sopra evidenziate, che devono necessariamente richiamare l'attenzione dell'organo di revisione e del responsabile del servizio finanziario, Ragioniere, va attentamente evitato che nei servizi per conto terzi, vengano incluse spese che debbono trovare invece allocazione in altre componenti del bilancio. Infatti, l'allocazione di spese in un titolo non pertinente, ma sicuramente irrilevante ai fini dell'individuazione dei limiti imposti per le spese correnti dall'avvenuta violazione del patto di stabilità, può implicare l'elusione del patto stesso e una violazione dei principi di veridicità e di attendibilità del bilancio.

Si rammenta, altresì, che la non corretta imputazione delle voci di bilancio relative ai servizi per conto terzi che integri una anomala modalità di gestione, che sia emersa anche attraverso le rilevazioni SIOPE, costituisce ai sensi del riscritto art. 148, 2°

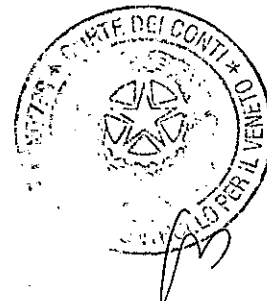


comma, del TUEL, valido motivo per attivare da parte del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Il comma 3 del richiamato articolo 148 prevede che la stessa Corte dei conti, in sede di esercizio del controllo esterno sugli enti territoriali, può attivare la surrichiamata procedura.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'organo di revisione:

1. rileva che l'ente, con deliberazione di Giunta di riaccertamento straordinario dei residui n. 114 del 30 aprile 2015 ha reimputato residui passivi per € 232.305,07 per la parte corrente e per € 350.492,04 per la parte capitale alla sola annualità 2015;
2. riscontra che il Comune, ha contabilizzato illegittimamente alcuni servizi conto terzi (tra i quali il "contributo Regione per assegni di cura", "contributo stato per mensa scuola materna", "contributo regione per asilo nido" e altre voci analoghe) seppur in assenza di ripercussioni sul calcolo del patto di stabilità e sul calcolo degli equilibri;
3. dispone la trasmissione della presente Deliberazione, a cura del Direttore della segreteria, al Presidente del

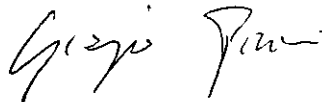


Consiglio comunale, al Sindaco nonché all'organo di
revisione dei conti del Comune di Noventa Vicentina (VI)
per quanto di rispettiva competenza.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del
29/11/2016.

Il Presidente f.f., relatore

Dott. Giampiero Pizziconi



Depositato in Segreteria il 27/01/2017

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

Dott.ssa Raffaella Brandolese

