



**CORTE DEI CONTI  
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL PIEMONTE**

Delibera n. 117/2018/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai magistrati:

Dott.ssa POLITO Maria Teresa	Presidente
Dott. GILI Luigi	Consigliere
Dott. Mario ALI'	Consigliere Relatore
Dott. Cristiano BALDI	Primo referendario
Dott.ssa Alessandra CUCUZZA	Referendario

**nell'adunanza pubblica del 25 ottobre 2018**

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Vista la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Vista la Legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'Ordinamento della Repubblica alla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161, contenente modificazioni al predetto Testo unico;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante: "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la Legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Visto il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Vista la delibera della Sezione delle Autonomie, Delibera n. 6/SEZAUT/2017/INPR, che ha approvato le linee-guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2016 ed i relativi questionari;

Vista la delibera n. 25/2017/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per gli anni 2016 e 2017;

Vista la delibera n. 22/2018/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2018;

Vista la relazione sul rendiconto relativo all'esercizio 2016 redatta dall'Organo di revisione del **Comune di Zubiena (BI)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Viste le deduzioni dell'Ente di cui alle note del 06/07/2018 trasmessa via e-mail, del 13/07/2018 prot. n. 4881 del 16/07/2018, del 26/07/2018 prot. n. 5556 del 26/07/2018 e del 09/08/2018 prot. n. 6824 del 09/08/2018, tutte a firma del Responsabile del Servizio finanziario;

Vista la richiesta di deferimento del Magistrato Istruttore;

Vista l'ordinanza dell'11/10/2018 con la quale il Presidente di questa Sezione di controllo ha convocato la Sezione per l'odierna seduta, comunicata in pari data al Comune di Zubiena;

Viste le deduzioni presentate dall'Ente di cui alla nota del 17/10/2018, acquisita al prot. n. 10699 del 19/10/2018, a firma del Sindaco e del Segretario comunale, e alla nota del 18/10/2018, acquisita al prot. n. 10700 del 19/10/2018, a firma del Revisore;

Udito il relatore, Consigliere dott. Mario Ali;

Uditi all'odierna adunanza i rappresentanti dell'amministrazione comunale, il Sindaco signor Basso Davide e il Segretario comunale, dott.ssa Lo Manto Nicoletta, nonché il Revisore rag. Lidia Di Vece, presenti in adunanza come risulta dal relativo verbale;

### **Premesso**

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, "ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica", svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti". Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, co. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

L'art. 3, co. 1 lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato "Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali", il quale prevede che "Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la

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". Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare 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".

Infine, il terzo comma dispone che, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza "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", gli Enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio", e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, "è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria".

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, 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, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale

magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Peraltro, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 bis, co. 3 del TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli Enti irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di difficoltà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da carenze gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L'esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

### **Considerato in diritto**

All'esame della relazione relativa al rendiconto dell'esercizio 2016 del **Comune di Zubiena (BI)** sono emerse alcune criticità, formalmente segnalate all'Ente, con nota prot. n. 3838 del 11/06/2018, con la quale quest'ultimo è stato invitato a fornire le proprie osservazioni e deduzioni, che sono pervenute con le note del 06/07/2018 trasmessa via e-mail, del 13/07/2018 prot. n. 4881 del 16/07/2018, del 26/07/2018 prot. n. 5556 del 26/07/2018 e del 09/08/2018 prot. n. 6824 del 09/08/2018, tutte a firma del Responsabile del Servizio finanziario.

Ciò premesso, il Magistrato istruttore, valutate le complessive risultanze dell'attività istruttoria, ha ritenuto sussistenti i presupposti per l'esame collegiale.

Con ordinanza dell'11/10/2018 il Presidente di questa Sezione di controllo ha convocato la Sezione per l'odierna seduta, comunicandola in pari data al Comune di Zubiena.

L'Ente ha fatto pervenire ulteriori deduzioni di cui alla nota del 17/10/2018, acquisita al prot. n. 10699 del 19/10/2018, a firma del Sindaco e del Segretario comunale, e alla nota del 18/10/2018, acquisita al prot. n. 10700 del 19/10/2018, a firma del Revisore.

### 1) Equilibri di cassa

Dall'esame della relazione sul rendiconto 2016, redatta ai sensi dell'art. 1 commi 166 e segg. della Legge 266/2005 ed in particolare alla Sezione I tabella 1.1.1 veniva rappresentata una differenza di parte corrente positiva di euro 802.481,70 e una differenza di parte capitale negativa di euro 881.998,18, in presenza di entrate del titolo 4.02.06 – *contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da amministrazioni pubbliche*, indicate per euro 780.678,84. Dall'esame della banca dati SIOPE non risultavano riscossioni del titolo 4 coerenti con tale indicazione.

In merito, l'Ente, con la nota del 06/07/2018, precisava che: *"I dati indicati nel prospetto dei flussi di cassa non sono coerenti con i dati contabili poiché è erronea l'indicazione del rigo relativo a entrate tit. 4.02.06 che non prevede nessun importo e di conseguenza è erroneo tutto il conteggio successivo"*.

Questa Sezione, sul punto, prende atto delle giustificazioni addotte, richiedendo per il futuro maggiore attenzione nella compilazione dei dati contabili trasmessi alla Corte.

### 1) Rispetto del saldo di finanza pubblica.

All'esame della relazione sul rendiconto 2016, redatta ai sensi dell'art. 1 commi 166 e segg. della Legge 266/2005 ed in particolare alla sezione III *"Rispetto del saldo di finanza pubblica"* del questionario al rendiconto 2016, veniva attestato:

- il conseguimento, nell'anno 2016, del saldo di cui all'articolo 1 commi 710 e seguenti della legge 28 dicembre 2015, n. 208;
- la corrispondenza dei dati contabili indicati nella certificazione trasmessa al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ai sensi dell'articolo 1 comma 720 della medesima Legge 208/2015, con le risultanze del rendiconto di gestione.

Dal prospetto di cui al comma 719 relativo al monitoraggio al 31/12/2016 e dalla certificazione dei risultati conseguiti di cui al comma 720, trasmessi entrambi in copia a questa Sezione, risultavano i seguenti importi espressi in migliaia di euro:

fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	0
fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	0
entrate finali	936
spese finali	935
saldo positivo di	1

Tali importi non erano coerenti con quanto risultante dal quadro generale riassuntivo del rendiconto 2016 (dati consultati sia dalla BDAP che dal certificato al rendiconto inviato al Ministero dell'Interno) dal quale risultavano invece le seguenti risultanze (importi in migliaia di euro):

fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	0
fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	0
entrate finali	930
spese finali	931
e quindi un saldo negativo di	-1

Nella relazione al rendiconto stilata dal revisore, ai sensi del comma 1 lettera d) dell'articolo 239 del TUEL lo stesso revisore attestava il rispetto degli obiettivi di finanza pubblica per l'anno 2016, salvo poi riportare nel prospetto compilato con le singole voci di entrata e spesa valide ai fini dei saldi di finanza pubblica, un saldo finale negativo di euro -1.052,74, confermando, in questa maniera, l'esattezza dei dati contabili rilevati in sede istruttoria.

\*\*\*\*\*

Al riguardo l'Ente con la nota del 06/07/2018 dichiarava quanto segue: *"L'ente ha effettivamente conseguito il saldo di cui all'art. 1, comma 710 della legge 208/2015 come dichiarato nella certificazione del monitoraggio al 31.12.2016. Difatti la somma delle entrate finali meno la somma delle spese finali comporta un saldo di euro 1 in migliaia di euro. Il prospetto riporta un dato non coerente con le risultanze del modello BDAP registrando un valore di euro -1."* omissis *"Si precisa che anche quanto indicato dal Revisore nella pagina 17 non è compatibile con i risultati del conto"*.

Tale affermazione, da parte dell'Ente, sembrava voler far presupporre che i dati presenti e consultati dalla BDAP ai fini del controllo, non fossero quelli delle risultanze del rendiconto approvato dal Consiglio Comunale. Ma dagli elementi trasmessi si rilevava che i dati del rendiconto approvato coincidevano con quelli trasmessi alla BDAP.

\*\*\*\*\*

In data 16/07/2018 l'Ente trasmetteva tramite il sistema Con.Te, la nota datata 13/07/2018, acquisita al prot. 4881, con la quale comunicava quanto segue: *"L'Ente ritiene, nonostante i dati, di aver rispettato il patto poiché dalle spese correnti valide ai fini dei saldi di finanza pubblica andrebbero sottratte le voci di cui da H13 a H15 riguardanti il fondo crediti dubbia esigibilità ed altri accantonamenti destinati a confluire nell'avanzo di amministrazione che porterebbero le spese correnti a 779 (ndr. migliaia di euro)"*.

A tal proposito, si segnala che nel prospetto relativo al monitoraggio delle risultanze del saldo di finanza pubblica, i cui dati contabili vengono poi sintetizzati nella certificazione di cui al comma 720 della legge 208/2015, non si riscontrano i riferimenti richiamati dall'Ente (*voci da H13 a H15*). Le voci di spesa richiamate sono individuate rispettivamente alle lettere I3) fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente, I4) fondo contenzioso e I5) altri accantonamenti.

La circolare n. 5 del Ministero dell'Economia e delle Finanze prot. 11079 del 10/02/2016 al punto "B.3 Fondo crediti di dubbia esigibilità e fondi spese e rischi futuri", precisa quanto segue: *"Ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, gli enti territoriali, in sede di predisposizione del bilancio di previsione, non considerano tra le spese finali il fondo crediti di dubbia esigibilità e i fondi di cui alle lettere c), d) e e) (ndr. fondo contenziosi, fondo perdite società partecipate e altri fondi spese e rischi futuri) destinati a confluire nel risultato di amministrazione."*. *"Nel corso della gestione e in sede di monitoraggio finale, ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, il Fondo crediti di dubbia esigibilità e i fondi di cui alle lettere c), d) ed e) destinati a confluire nell'avanzo di amministrazione non sono considerati tra le spese finali"*.

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze prot. n. 53279 del 20/06/2016 emanato ai sensi del comma 719 dell'articolo 1 della legge 208/2015, stabilisce modalità e tempi per il monitoraggio degli adempimenti relativi al rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio 2016 e prevede che: *"Ai fini della verifica del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica a preventivo, gli stanziamenti del fondo crediti di dubbia esigibilità e dei fondi spese e rischi futuri concernenti accantonamenti destinati a confluire nel risultato di amministrazione (evidenziati nelle voci "I3", "I4", "I5", "L3", "L4") non vengono considerati tra le spese finali e, pertanto sono portati in detrazione dei titoli 1 e 2 delle spese finali, mentre la colonna riferita ai dati gestionali (accertamenti e impegni) non considera tali voci, non essendo gli stanziamenti dei predetti fondi oggetto di impegno."*.

Da quanto sopra esposto si evidenzia che le voci relative al fondo crediti dubbia esigibilità e agli altri accantonamenti, potevano essere portate in detrazione dai relativi stanziamenti di spesa del titolo 1 e 2 solo in fase di predisposizione del bilancio preventivo 2016-2018. Viceversa, contrariamente a quanto affermato dall'Ente, in sede di monitoraggio ai sensi dell'articolo 1 comma 719 della legge 208/2015 e successiva certificazione ai sensi del comma 720, tali voci non potevano essere valorizzate per diminuire gli impegni del titolo 1 della spesa, in quanto i relativi stanziamenti, per loro natura non impegnabili, erano già confluiti nella determinazione del risultato di amministrazione.

\* \* \* \* \*

L'Ente, con nota prot. 2737 del 26 luglio 2018, ns. prot. n. 5556, comunicava la volontà di procedere a *"una attività di rianalisi del documento contabile 2016 nella convinzione che lo stesso presenti degli errori materiali e che l'ente abbia rispettato i vincoli di pareggio di bilancio"* e, attraverso una propria dichiarazione: *"è lecito presupporre che vi sia stato un errore materiale nelle operazioni di accertamento/impegno"*, poneva alcuni punti per giustificare tale assunto. In particolare metteva in risalto:

- *l'esiguità dello squilibrio finale evidenziato (euro 1.052,74);*
- *la circostanza che il Revisore abbia dato parere favorevole affermando che l'Ente ha rispettato gli obiettivi del patto di finanza pubblica per l'anno 2016 e non abbia fatto rilievi di diversa natura;*
- *l'applicazione di sempre nuove regole di contabilità, con il corrispondente e difficoltoso adeguamento dei rispettivi software;*
- *la certificazione positiva inviata sulla piattaforma <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>, sia per l'ultimo trimestre 2016 che per la certificazione.*

*Per tale motivo, la Giunta ha rimesso mandato all'Ufficio Ragioneria, al Segretario Comunale in qualità di Responsabile dell'Ufficio Finanziario e non ultimo al Revisore del Conto di rianalizzare attentamente i dati del rendiconto 2016 al fine di effettuare un'accurata ricognizione contabile e verificare se le risultanze del medesimo siano corrispondenti o meno ai dati finanziari".*

A tale nota l'Ente allegava copia del monitoraggio e della certificazione di cui all'articolo 1 commi 719 e 720 della legge 208/2015, nonché estratto della relazione del Revisore al rendiconto 2016, documenti già tramessi in precedenza ed oggetto di controllo e successivo rilievo.

\*\*\*\*\*

In merito a quanto esposto dall'Ente, si evidenzia quanto segue.

1. L'articolo 1 comma 710 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 prevede che *"Ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica, gli enti di cui al comma 709 devono conseguire un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, come eventualmente modificato ai sensi dei commi 728, 730, 731 e 732".*
2. Ai sensi del comma 1 lett. d) dell'art. 239 del TUEL l'Organo di revisione predispone una *"relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. La relazione ... omissis ... contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione."*

La relazione redatta dall'Organo di revisione del comune di Zubiena sul rendiconto 2016 riporta dati e informazioni fra di loro contrastanti. In particolare, nel paragrafo relativo alla *"verifica obiettivi di finanza pubblica"* il Revisore dichiara che *"l'Ente ha rispettato gli obiettivi del patto di finanza pubblica per l'anno 2016 stabiliti dall'art. 1 commi 709 e seguenti della legge 208/2015"*, salvo poi riportare i dati contabili necessari a tale



verifica (entrate finali – spese finali) esponendo un saldo negativo di euro - 1.052,74 (pag. 17 della relazione).

Al paragrafo relativo alle “conclusioni” il Revisore attesta la corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione ed esprime parere favorevole per l’approvazione del rendiconto.

L’organo di revisione ha pertanto attestato la corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione ai sensi dell’art. 239 comma 1 lett. d) del TUEL, ma senza effettuare rilievi in merito al mancato conseguimento del saldo di finanza pubblica di cui all’articolo 1 commi 709 e seguenti della legge 208/2015.

3. Quanto al riferimento alla “certificazione positiva” trasmessa al MEF, i dati contabili da indicare nel monitoraggio e nella certificazione di cui all’articolo 1 rispettivamente commi 719 e 720 della legge 208/2015, dovevano essere i medesimi risultanti dal rendiconto della gestione<sup>1</sup> approvato dal Consiglio Comunale con deliberazione n. 15 dell’11/05/2017, a nulla rilevando che l’Ente abbia attestato il rispetto dell’obiettivo esponendo un saldo positivo, derivante dall’indicazione di entrate e spese finali di importo differente rispetto alle risultanze del rendiconto.

A tal proposito il Decreto MEF del 6 marzo 2017, articolo 1 comma 6 prevede che: *“I dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui all’art. 1, comma 710, della legge n. 208 del 2015, trasmessi con la certificazione digitale di cui al comma 1, devono corrispondere alle risultanze del rendiconto della gestione dell’anno 2016. A tal fine, qualora la certificazione di cui al comma 1, trasmessa entro il termine perentorio del 31 marzo 2017, sia difforme dalle risultanze del rendiconto della gestione, gli enti locali sono tenuti ad inviare, secondo le stesse modalità, una nuova certificazione, a rettifica della precedente, entro sessanta giorni dal termine stabilito per l’approvazione del rendiconto della gestione 2016 di cui all’art. 227, comma 2, del decreto legislativo n. 267 del 2000 (entro il 29 giugno 2017).”*

Quindi, anche qualora l’Ente avesse inviato entro il termine perentorio del 31/03/2017 la certificazione con dati “provvisori” di preconsuntivo, la stessa avrebbe dovuto provvedere a trasmettere una nuova certificazione, a rettifica della precedente, con indicazione dei dati contabili approvati in sede di rendiconto 2016.

Si ricorda anche quanto previsto dall’articolo 1 comma 722 della legge 208/2015: *“Decorsi sessanta giorni dal termine stabilito per l’approvazione del rendiconto della gestione, gli enti di cui al comma 709 non possono trasmettere nuove certificazioni a rettifica di quelle precedenti. Sono comunque tenuti ad inviare una nuova certificazione,*

---

<sup>1</sup> Decreto MEF prot. n. 53279 del 20/06/2018 “I dati utili sono quelli desunti dalle scritture contabili e, con riferimento all’ultimo monitoraggio, quelli riportati nei certificati di conto consuntivo”.

Decreto MEF 6 marzo 2017, articolo 1 comma 6: “I dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo di cui all’art. 1, comma 710, della legge n. 208 del 2015, trasmessi con la certificazione digitale di cui al comma 1, devono corrispondere alle risultanze del rendiconto della gestione dell’anno 2016”

a rettifica della precedente, solo gli enti che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo di cui al comma 710".

4. Appare ingiustificato, per le motivazioni espresse di seguito, l'avvio da parte dell'Amministrazione di un "attività di rianalisi" del rendiconto 2016, a seguito dell'istruttoria avviata, al fine di rinvenire presunti "errori materiali nelle operazioni di accertamento e/o impegno".

\* \* \* \* \*

In data 09/08/2018 l'Ente trasmetteva attraverso il sistema Con.Te la nota datata 09/08/2018 acquisita al prot. n. 6824 con la quale veniva trasmessa la deliberazione del Consiglio Comunale n. 16 del 07/08/2018 avente ad oggetto "Rettifica errori materiali rendiconto 2016".

Con detta deliberazione il Consiglio Comunale, prendendo atto della nota istruttoria prot. CdC 3838 del 11/06/2018 e valutando, nell'ambito delle proprie attribuzioni (art. 42 del TUEL), l'attività di verifica del rendiconto 2016 effettuata dall'Ufficio Ragioneria, dal Segretario comunale e dall'Organo di revisione, svolta a seguito della deliberazione della Giunta comunale n. 60 del 25/07/2018, deliberava di approvare le rettifiche al rendiconto della gestione 2016 evidenziando un "nuovo" risultato di amministrazione al lordo degli accantonamenti e vincoli, pari ad euro 61.656,31, anziché euro 58.339,69, come risultante dall'originario rendiconto anno 2016 (approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 15 del 11/05/2017).

La differenza tra i due valori ammontava ad euro 3.316,62, mentre nella deliberazione C.C. n. 16 del 07/08/2018 si specificava che "per mero errore materiale dovuto anche all'aggiornamento del software di contabilità non sono stati cancellati (ndr. al 31/12/2016) impegni di spesa per euro 3.316,72".

Allegava copia della relazione dell'Organo di revisione al rendiconto 2016, che risultava come originalmente elaborata, riportante i dati contabili rettificati, senza però contenere l'analisi della suddetta rettifica contabile né una valutazione in merito, ma limitandosi a richiamare il re-invio da parte dell'Ufficio finanziario dei dati contabili relativi all'esercizio 2016 a seguito della "cancellazione di alcuni impegni i quali non rispettavano il principio della competenza potenziata".

Risultava quindi anche una differenza tra le motivazioni addotte dall'Ente (l'esistenza di un errore materiale nelle operazioni di impegno per euro 3.316,72 dovuto anche all'aggiornamento del software di contabilità) e quella riportata dal Revisore (cancellazione di alcuni impegni i quali non rispettavano il principio della competenza potenziata).

L'Ente allegava inoltre il "prospetto relativo alla verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica aggiornati al 26/07/2018" dal quale risultavano i seguenti dati, che si riportano sinteticamente ed in migliaia di euro:

fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	0
fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	0
entrate finali	930
spese finali	928
saldo positivo di	2

L'Ente con nota del 17/10/2018, acquisita al prot. n. 10699 del 19/10/2018, rappresentava ulteriori deduzioni volte a rafforzare la validità dell'azione posta in essere al fine di sanare errori presenti nel rendiconto 2016 di cui si sarebbe accorto solo a seguito dell'istruttoria predisposta dal Magistrato.

In sintesi, l'Amministrazione, a seguito dell'istruttoria, avrebbe proceduto alla verifica degli impegni assunti nel corso del 2016 e rimasti a residuo, rilevando la sussistenza di importi che avrebbero dovuto invece essere cancellati in sede di rendiconto.

Sul punto, in sede di adunanza, i rappresentanti dell'Ente, hanno specificato la natura degli impegni "cancellati" riferendo che si trattava di somme rimaste impegnate in competenza 2016, ma non effettivamente correlate ad obbligazioni giuridiche perfezionate secondo il cd. "principio della competenza finanziaria potenziata". Gli impegni sarebbero pertanto stati registrati in conto competenza solo in via prudenziale e poi non cancellati nel corso delle attività propedeutiche alla redazione del rendiconto 2016. Nel corso degli esercizi successivi tali somme, rimaste a residuo 2016, non sarebbero state oggetto di perfezionamento e/o pagamento. In sostanza tali impegni avrebbero dovuto essere cancellati già in sede di rendiconto 2016, ma per mero errore materiale, l'Ente non avrebbe provveduto in tal senso.

Tale errore sarebbe in buona parte riconducibile alle difficoltà conseguenti all'introduzione dei nuovi principi contabili ed in particolare quello della "competenza finanziaria potenziata" e alla contestuale mancanza di figure professionali con specifiche competenze tecnico-contabili.

Con la medesima nota l'Ente poneva inoltre l'attenzione sulla mancata proporzionalità del sistema sanzionatorio previsto dall'articolo 1 comma 723 della legge 208/2015, che disciplina le sanzioni da applicare in caso di mancato conseguimento del saldo di cui al comma 710 della medesima legge.

Richiamava a tal fine l'attuale formulazione dell'articolo 9 comma 4 della legge 24 dicembre 2012, n. 243, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 1, lett. e) della legge 12 agosto 2016, n. 164. Tale modifica normativa ha introdotto un principio generale di "proporzionalità fra sanzioni e violazioni" al quale deve attenersi la legge

dello Stato che definisce premi e sanzioni da applicare in attuazione delle disposizioni in materia di "Equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali".

Tale principio di proporzionalità è previsto dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232 con riferimento all'esercizio 2017. Infatti, i commi 475 e 476 dell'articolo 1, che disciplinano le sanzioni da applicare a seguito del mancato conseguimento del saldo di finanza pubblica nell'anno 2017, prevedono la mitigazione delle sanzioni in proporzione all'importo del mancato conseguimento del saldo ossia del saldo negativo realizzato.

\*\*\*\*\*

Conclusivamente in merito alla fattispecie in esame va rilevato che il **Comune di Zubiena (BI)** con il rendiconto 2016, approvato con delibera del Consiglio comunale n. 15 del 11/05/2017, non rispettava gli obiettivi del pareggio di bilancio così come disciplinati dall'articolo 1 commi 710 e seguenti della legge 208/2015, conseguendo un saldo negativo tra entrate finali, pari a euro 930.047,35, e spese finali, pari a euro 931.100,09, di euro -1.052,74.

L'Amministrazione trasmetteva ai sensi dell'articolo 1 comma 720 della legge 208/2015 la certificazione per la verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio 2016, nonché il prospetto relativo al monitoraggio al 31/12/2016, con le modalità e i tempi disciplinati dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 53279 del 20/06/2016, riportando dati non congruenti con quelli del rendiconto approvato, ed in particolare riportando i seguenti dati contabili in migliaia di euro:

fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	0
fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	0
entrate finali	936
spese finali	935
saldo positivo di	1

A seguito del rilievo formulato con la scheda istruttoria prot. n. 3838 del 11/06/2018, il comune di Zubiena adottava la deliberazione del Consiglio Comunale n. 16 del 07/08/2018 avente ad oggetto "*Rettifica errori materiali rendiconto 2016*", modificando il rendiconto della gestione 2016 e rideterminando il risultato di amministrazione, al lordo degli accantonamenti e vincoli, da euro 58.339,69 a euro 61.656,31.

A tale risultato giungeva a seguito della cancellazione di impegni di spesa corrente per euro 3.316,62, che "*per mero errore materiale dovuto anche all'aggiornamento del software di contabilità*" non erano stati cancellati in precedenza.

I residui passivi ammontavano ad euro 492.617,32, anziché ad euro 495.933,94, come risultanti dall'originario rendiconto 2016.

\*\*\*\*\*

La cancellazione dalle risultanze contabili del rendiconto 2016 del Comune di Zubiena di impegni di parte corrente per euro 3.316,62, per come è stata realizzata, risulta non corretta contabilmente.

Si osserva, inoltre, che le risultanze comunicate dal comune di Zubiena per effetto della deliberazione di Consiglio comunale n. 16 del 07/08/2018 sono state contabilizzate a parziale rettifica delle "risultanze del rendiconto 2016" e dalla relativa gestione di competenza con efficacia *ex tunc*. Tale decisione è da considerarsi fuorviante ed errata in quanto, così facendo, l'Ente ha agito come se stesse ancora operando nel contesto della gestione di competenza del bilancio 2016. Mentre, la realtà dimostra, che tale circostanza era da considerarsi, con l'approvazione del rendiconto 2016, ormai conclusa e certificata

In altri termini l'Ente non può oggi, nel 2018, intervenire sulla gestione di competenza dell'esercizio 2016 ormai concluso e certificato con l'approvazione del relativo rendiconto di gestione. Va infatti ribadito che "fermo e inderogabile rimane il risalente principio, coerente con il carattere finanziario del bilancio comunale, che il conto dei residui deve essere tenuto distinto da quello della competenza. Tale principio non può essere derogato poiché appunto inteso a garantire la conformità al vero delle scritture contabili" (Sezioni riunite in speciale composizione, deliberazione n. 18/2015/EL).

Elementari regole di certezza di "*diritto contabile*" impongono all'Ente che voglia legittimamente e autonomamente compiere attività di riesame del proprio operato e delle operazioni contabili delle gestioni passate, di procedere, operando sulla gestione dei residui, con efficacia *ex nunc*, senza alterare il rendiconto della gestione di competenza.

Altrimenti sarebbe inevitabilmente pregiudicata la funzione certificativa del rendiconto redatto ai sensi degli articoli artt. 227 e 228 del TUEL.

Modificare, pertanto, *ex post* tali dati con effetto retroattivo sulla gestione di competenza pregressa significherebbe vanificare la funzione di veridicità "storica" insita nel rendiconto.

Verificata quindi la non correttezza della misura contabile adottata e fermo restando il riconoscimento del principio per cui l'Ente locale può operare a rivedere tutte le partite di bilancio sia della gestione di competenza che delle gestioni passate con rettifiche ed integrazioni, purché in ossequio ai principi contabili, e in particolare, di quello della salvaguardia del conto dei residui da quello della competenza e del principio di veridicità, resta invariato il rilievo posto.

In base a quanto considerato, questo Collegio reputa la rettifica al rendiconto 2016 operata dal comune di Zubiena con deliberazione del Consiglio comunale n. 16 del 07/08/2018 non conforme ai principi sopra enunciati ai fini della fattispecie in esame e accerta il mancato rispetto degli obiettivi di finanza pubblica 2016 con il mancato

conseguimento del saldo di finanza pubblica di cui all'articolo 1 commi 710 e seguenti della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

Tale nuova disciplina ha previsto nuove regole di finanza pubblica per gli enti territoriali che sostituiscono la disciplina del patto di stabilità interno degli enti locali.

Ne consegue che ciascun ente deve esaminare le cause del mancato raggiungimento degli obiettivi, in considerazione del parametro non rispettato e del relativo differenziale. Interpretando appieno il significato di detta analisi, si desume quindi che, l'ente che non ha rispettato un saldo non negativo, in termini di competenza, tra entrate finali e le spese finali, deve adottare le misure necessarie per riportare la situazione finanziaria dell'ente ad una sana gestione finanziaria.

In tale prospettiva, l'articolo 1 comma 723 della Legge di stabilità 2016 prevede che, in caso di mancato conseguimento del saldo sopra richiamato, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza:

- l'ente locale è assoggettato ad una riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo di solidarietà comunale in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato;
- l'ente non può impegnare spese correnti, in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente a quello di riferimento;
- l'ente non può ricorrere all'indebitamento per investimenti; i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti o le aperture di linee di credito devono essere corredati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento dell'obiettivo di cui al primo periodo relativo all'anno precedente. L'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione;
- l'ente non può procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della presente disposizione;
- l'ente è tenuto a rideterminare le indennità di funzione ed i gettoni di presenza del presidente, del sindaco e dei componenti della giunta in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione, con riduzione del 30 per cento rispetto all'ammontare risultante alla data del 30 giugno 2014. Gli importi di cui al periodo precedente sono acquisiti al bilancio dell'ente.

\*\*\*\*\*

La Sezione, tuttavia, tiene in debita considerazione alcuni elementi soggettivi e oggettivi della fattispecie in esame.

In particolare, è indubbio che la riforma contabile di cui al D.Lgs. 118/2011 cd. "Armonizzazione contabile", che ha trovato piena e completa attuazione solo a decorrere dall'esercizio 2016, ha profondamente modificato i principi contabili a cui devono attenersi gli enti locali nella predisposizione e gestione dei documenti di programmazione e rendicontazione. E' altrettanto indubbio che tali modifiche abbiano avuto un impatto rilevante anche sull'organizzazione interna degli Enti, soprattutto quelli di piccole dimensioni, come quello del Comune di Zubiena che conta circa 1.200 abitanti, la cui dotazione organica può risultare insufficiente e/o carente di professionalità specifiche per i connessi adempimenti contabili.

Appare inoltre evidente l'esiguità dell'importo relativo al mancato rispetto del saldo che ammonta ad euro 1.052,74, pari allo 0,11% delle entrate finali dell'esercizio 2016.

A tal proposito l'attuale formulazione dell'articolo 9 comma 4 della legge 24 dicembre 2012, n. 243, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 1, lett. e) della legge 12 agosto 2016, n. 164 ha introdotto un principio generale di "proporzionalità fra sanzioni e violazioni" al quale deve attenersi la legge dello Stato che definisce premi e sanzioni da applicare in attuazione delle disposizioni in materia di "Equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali". Tale principio di proporzionalità è previsto dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232 con riferimento all'esercizio 2017. Infatti, i commi 475 e 476 dell'articolo 1, che disciplinano le sanzioni da applicare a seguito del mancato conseguimento del saldo di finanza pubblica nell'anno 2017, prevedono la mitigazione delle sanzioni in proporzione all'importo del mancato conseguimento del saldo ossia del saldo negativo realizzato

#### **P.Q.M.**

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte:

1. Accerta che nel corso del 2016 il comune di Zubiena non ha rispettato gli obiettivi del pareggio di bilancio, non raggiungendo il saldo di cui all'articolo 1 commi 710 e segg. della legge 28 dicembre 2015, n. 208, seppur a fronte delle particolari condizioni indicate in motivazione.
2. Accerta l'errata compilazione della tabella 1.1.1 relativa agli equilibri di cassa.

Dispone che la presente deliberazione sia trasmessa al Presidente del Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di Revisione dei conti del Comune.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione ai sensi dell'art. 31 D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.  
Così deliberato nella camera di consiglio dell'11 ottobre 2018.

Il Magistrato Estensore  
F.to (dott. Mario ALI')

Il Presidente  
F.to (Dott.ssa Maria Teresa POLITO)

Depositato in Segreteria il 7/11/2018  
Il Funzionario Preposto  
F.to (Nicola Mendoza)