



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO
composta dai magistrati

Roberto BENEDETTI	Presidente;
Alessandro FORLANI	Consigliere;
Carla SERBASSI	Consigliere;
Ottavio CALEO	Referendario;
Marinella COLUCCI	Referendario (relatore);
Giuseppe LUCARINI	Referendario;

Nella Camera di consiglio del 27 marzo 2020, svolta in modalità da remoto ex art. 85, comma 3, lett. e) del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, emergenza epidemiologica COVID-19

ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

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

VISTO il T.U. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni e integrazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni e integrazioni;

VISTA la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

VISTO il decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174 e s.m.i., con cui è stato approvato il "Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell'articolo 20 della legge 7 agosto 2015, n. 124";

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, con le successive modificazioni ed integrazioni

(TUEL);

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 l'art. 1, commi 166 e 167 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006);

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante "*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*", convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTE le deliberazioni della Sezione delle Autonomie con le quali sono state approvate le linee-guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni di cui alla sopra richiamata legge n. 266/2005, concernenti i rendiconti degli esercizi 2015-2018 (n. 22/SEZAUT/2016/INPR e n. 29/SEZAUT/2016/INPR (2015), n. 6/SEZAUT/2017/INPR (2016), n. 16/SEZAUT/2018/INPR (2017), n. 12/SEZAUT/2019/INPR (2018));

VISTE le relazioni-questionario predisposte dall'Organo di revisione del Comune di Itri (LT) sui rendiconti per gli esercizi dal 2015 al 2018;

VISTA la richiesta istruttoria, prot. Cdc n. 320 del 24/01/2020;

VISTA la risposta del comune di Itri, prot. Cdc n. 1006 del 14/02/2020;

VISTA l'ordinanza n. 5 del 3 marzo 2020 con cui il Presidente ha convocato la Sezione per l'Adunanza in data 11 marzo 2020, successivamente differita a data da destinarsi in ragione delle disposizioni del Segretariato generale della Corte dei conti di chiusura degli Uffici centrali di Roma al fine di consentire operazioni di sanificazione necessitate dall'emergenza epidemiologica COVID-19;

RAVVISATA la necessità di provvedere allo svolgimento della camera di consiglio nelle forme da remoto stante la prosecuzione, fino al 15 aprile 2020, delle limitazioni, disposte dal Segretariato generale, su conforme avviso del Presidente dell'Istituto, all'accesso nelle sedi centrali e regionali della Corte dei conti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e salvaguardare la salute dei lavoratori, secondo le linee di indirizzo da ultimo aggiornate con circolare n. 11 del 20 marzo 2020,

recante *“Misure organizzative urgenti in attuazione della legislazione emergenziale in relazione alla pandemia da Coronavirus SARS-CoV-2 (COVID-19)”*;

VISTA l’ordinanza n. 6 del 24 marzo 2020 con cui il Presidente, per le ragioni sopra esposte, ha convocato la Sezione per un’Adunanza da svolgersi mediante collegamento da remoto (attraverso lo strumento di comunicazione *Skype for business*) in data 27 marzo 2020;

RITENUTA la legittimità delle Adunanze da remoto (con collegamento dei Magistrati del Collegio dalla propria abitazione) ex art. 85, comma 3, lett. e) del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, emergenza epidemiologica COVID-19, (secondo quanto già espresso dal Consiglio di Stato nel parere n. 571 del 10 marzo 2020) ai fini dello svolgimento dell’attività di controllo finanziario sugli enti locali di competenza della Sezione, avendo garantito il contraddittorio in forma cartolare con l’Amministrazione interessata e la collegialità della decisione;

RICHIAMATO, inoltre, l’art. 84, comma 6 dello stesso d.l. n. 18/2020 secondo cui *“Il giudice delibera in camera di consiglio, se necessario avvalendosi di collegamenti da remoto. Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge”* nonché l’art. 85, comma 1 dello stesso decreto in forza del quale *“le disposizioni di cui agli articoli 83 e 84 si applicano, in quanto compatibili e non contrastanti con le disposizioni recate dal presente articolo, a tutte le funzioni della Corte dei conti”*;

DATO ATTO che il collegamento è avvenuto a mezzo della piattaforma *“Skype for business”* e che ciascun Magistrato si è collegato con la dotazione informatica dalla propria abitazione;

UDITO il relatore, Referendario dott.ssa Marinella Colucci.

PREMESSO CHE

a seguito dell’esame dei questionari per gli esercizi dal 2015 al 2018, è stata svolta un’attività istruttoria, volta ad acquisire informazioni e chiarimenti in merito:

- al riaccertamento straordinario dei residui all’1/1/2015, al Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e alla determinazione della giacenza di cassa vincolata;
- a discrasie riscontrate con riferimento agli equilibri di bilancio 2015, nonché alla composizione del risultato di amministrazione per gli esercizi finanziari dal 2015 al 2018;
- al FCDE accantonato nel risultato di amministrazione dal 2016 al 2018;

- alla risposta data alla domanda n. 14 (pag. 6 del questionario 2017), da cui emerge che l'Ente ha ricevuto anticipazioni di liquidità di cui all'art. 11, D.L. n. 35/2013, chiarendo le relative modalità di contabilizzazione;
- al rispetto da parte dell'Ente dei tempi di pagamento, con richiesta di chiarimenti in merito alle misure adottate per il superamento delle relative criticità;
- alla ricognizione del contenzioso in essere presso l'Ente, attesa l'assenza di accantonamenti e alla luce dei reiterati inviti in merito da parte dell'Organo di revisione e del riconoscimento di un debito fuori bilancio, pari ad euro 41.935,21, ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) del TUEL;
- al mancato accantonamento dell'Indennità di fine mandato del sindaco;
- alle misure adottate dall'Ente per il superamento delle criticità emerse dalla risposta data alla domanda 12 (pag. 19 dei questionari 2017 e 2018), ove si afferma che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le società partecipate, nonché dalle risposte date alle domande 13 e 13.2 (questionario 2018), relativamente al fatto che i prospetti dimostrativi di cui art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati non recano la doppia asseverazione degli organi di revisione, così come rimarcato dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG. Con riferimento al questionario 2018, sono stati richiesti, altresì, chiarimenti e informazioni aggiornate ad oggi su quanto indicato nella risposta alla domanda n. 15 (pag. 19 del questionario), da cui emerge che i dati inviati dagli enti nella banca dati OOPP del Dipartimento del Tesoro non sono congruenti con le informazioni sugli organismi partecipati allegate alla relazione sulla gestione (che è a sua volta un allegato al rendiconto);
- alle misure adottate dall'Ente per migliorare l'efficienza delle attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e riscossione, tenuto conto dei dati riportati nella tabella 2.1 sia del questionario 2017 sia del questionario 2018 (pag. 31);
- alle misure adottate dall'Ente per la gestione sia dei residui attivi sia dei residui passivi. Questi ultimi, in particolare, risultano in crescita nel triennio 2016-2018, passando da euro 9.085.799,64 ad euro 10.292.028,27.

Con successiva nota prot. Cdc n. 1006 del 14/02/2020, l'Ente ha fornito gli elementi istruttori richiesti, come di seguito meglio evidenziato.

Ciò posto, il magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul comune di Itri (LT) all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Si fa presente che 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. 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"*. In base all'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, 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 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, 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 è, infatti, 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 al comma 1 dell'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. Qualora le irregolarità esaminate 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, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli Enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà 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 e a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L'esame della Sezione 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.

In linea con i principi di avvicinamento tra fase di valutazione e fase di gestione e continuità nelle verifiche di bilancio, più volte enunciati nelle linee guida della Sezione delle autonomie di questa Corte (cfr., da ultimo, delibere n. 12/SEZAUT/2019/INPR e n. 19/SEZAUT/2019/INPR), la verifica in esame è stata svolta su una pluralità di esercizi contabili, in modo da evidenziare fenomeni significativi e potenzialmente in grado di incidere sugli equilibri di bilancio.

Particolare attenzione è stata posta agli aspetti della gestione finanziaria connessi all'armonizzazione contabile la quale, sebbene ormai avviata da alcuni anni, fa registrare, ancora oggi, molteplici problematiche applicative.

2. Irregolarità della gestione finanziaria.

In via preliminare, si fa presente che, nel corso dell'istruttoria condotta, l'Ente ha chiarito di non aver fatto ricorso ad anticipazioni di liquidità, ex D.L. 35/2013, e che, dunque, la risposta data alla domanda n. 14 del questionario 2017 (pag. 6) era errata.

L'Ente ha, altresì, fatto presente che *“con riferimento al questionario 2018, alla domanda n. 15 pag. 19, si precisa che la risposta è errata in quanto i dati rappresentati nella banca OOPP sono congruenti con le informazioni sugli organismi partecipati”*.

La Sezione prende atto di quanto riferito, auspicando, per il futuro, una maggiore attenzione nella compilazione dei questionari.

Ciò posto, all'esito dell'istruttoria condotta, sono emerse le seguenti criticità.

2.A. Accertamento straordinario dei residui all' 1/1/2015, determinazione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV).

In sede istruttoria, l'Ente ha rappresentato, preliminarmente, che, in merito all'entità dei residui passivi reimputati al 31/12/2014, la Giunta comunale ha adottato la delibera n. 41 dell'11/06/2015, con cui sono stati sostituiti gli allegati 5/1 e 5/2 della precedente delibera n. 35 del 19/05/2015.

Dall'esame del nuovo allegato 5/2, inviato alla Sezione nel corso dell'istruttoria, è emerso che la parte disponibile del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 risulta pari ad euro 630.548,80, senza alcun accantonamento a titolo di FCDE. Nell'allegato 5/2 della precedente delibera di Giunta (n. 35 del 19/05/2015) risultava, invece, un accantonamento a titolo di FCDE pari ad euro 407.368,10, tale da determinare una parte disponibile (lett. E) del risultato di amministrazione pari ad euro 223.180,70.

In merito al FPV, inoltre, l'Ente dichiara che *“Per l'esercizio 2015, con riferimento al FPV, si prende atto dell'inversione tra il dato di parte corrente con quello di parte capitale, che correttamente corrispondono a:*

- FPV parte corrente € 989.278,01;

- FPV parte capitale € 2.234.745,23;

Per l'esercizio 2016, i valori di FPV in entrata, sia di parte corrente che di parte capitale, sono stati erroneamente indicati nel relativo questionario consuntivo; per il principio di continuità, infatti, dovevano essere indicati gli stessi valori, sia nella parte corrente che in quella di conto capitale, del FPV finale al 31/12/2015.

In merito alla mancanza di valori del FPV per le annualità 2017 e 2018, l'Ente precisa che non è stato correttamente riclassificato il FPV sia di parte corrente che di parte capitale avendo riportato tali somme nei residui passivi”.

Da quanto emerso in sede istruttoria, è evidente come l'Ente non solo non ha correttamente applicato l'istituto del FPV, ma ha anche operato in modo da determinare grande confusione nella gestione e nella tenuta dei dati di contabilità.

Le criticità riscontrate minano il rispetto dei principi di veridicità, correttezza, attendibilità e trasparenza delle scritture contabili, specie se si considera che il FPV assolve alla funzione di garantire l'adempimento di obbligazioni *"legittimamente assunte e in origine dotate di piena copertura finanziaria"* (vd. sentenza n. 247/2017 della Corte costituzionale); la non corretta iscrizione, pertanto, vizia il documento contabile della sua funzione essenziale, di veicolo trasparente di rappresentazione degli equilibri, pregiudicando, altresì, il suo carattere di *"bene pubblico"*, come più volte affermato dalla Consulta (sentenza n.184/2016).

Sul punto, la Sezione evidenzia come l'esigenza di prestare particolare attenzione alla formazione e alla corretta contabilizzazione del FPV emergeva non solo in sede di riaccertamento straordinario dei residui all'1/1/2015, ma anche in sede di gestione ordinaria dei residui, atteso che la stessa comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti. Ciò, anche nell'ottica dell'applicazione del principio del pareggio di bilancio di cui alla legge n. 243/2012 (recante *"Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione"*) e delle sue successive modificazioni ed integrazioni, che già a partire dall'esercizio 2016 ha portato ad un ampliamento degli spazi di spesa, soprattutto quella per investimenti, non più perimetrata dagli obiettivi di risparmio imposti dal patto di stabilità interno. Parimenti rilevante è la verifica delle entrate che alimentano la formazione del FPV, con particolare riguardo alla loro riscossione, totale o parziale, quale condizione propedeutica al mantenimento dell'equilibrio di cassa complessivo dell'Ente, all'utilizzo della cassa libera o vincolata e alla realizzazione di una vera programmazione della cassa (vd. Deliberazione Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 226/2018/PRSE).

Ciò posto, si invita l'Ente ad una corretta contabilizzazione e classificazione del FPV, nel rispetto dei principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, provvedendo, altresì, ad effettuare le opportune rettifiche dei dati trasmessi alla BDAP (Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche), al fine di rendere tutti i dati presenti in BDAP conformi a quelli detenuti dall'Ente nelle proprie scritture contabili.

2.B. Determinazione della giacenza di cassa vincolata.

Con particolare riguardo alla cassa vincolata, l'Ente ha fatto presente quanto segue.

“Per quanto concerne le somme relative al fondo di cassa al 31/12 degli esercizi 2014 e 2015, comprensivo della giacenza vincolata, si rende noto:

Il disallineamento rilevato tra l'importo dei residui passivi e attivi di parte capitale conservati al 31/12/2014, pari ad € 2.527.139,77, in realtà doveva essere di € 1.551.774,95, in quanto andava considerato, al fine della comparazione di valori omogenei, anche l'importo di € 975.364,82 riferibile ai residui attivi del Titolo V – Accensione prestiti. Il disallineamento al 31/12/2015 tra l'importo dei residui passivi e attivi di parte capitale conservati era pari a € 2.469.832,60 dato dalla somma del FPV di parte capitale di € 2.234.745,23 e il saldo dei residui passivi e attivi di parte capitale conservati al 31/12/2015 (€ 235.087,37).

La giacenza di cassa, pertanto, doveva essere così composta:

	31/12/2014	31/12/2015
Fondo di cassa	2.375.692,37	2.652.845,54
Di cui fondi liberi	823.917,42	183.012,94
Di cui fondi vincolati	1.551.774,95	2.469.832,60
	31/12/2014	31/12/2015
Fondi vincolati da ricostituire	0,00	0,00

Con riferimento alla gestione 2015 si rettifica la composizione del risultato di amministrazione al 2015 del Questionario consuntivo 2015, come di seguito:

la gestione di competenza di parte corrente e di parte capitale dell'esercizio 2015 ha prodotto il seguente risultato:

- Saldo di parte corrente al netto delle variazioni € 465.392,73
 - Saldo di parte capitale al netto delle variazioni € 1.432.859,59;
- di cui la somma di € 1.898.252,32.

Il saldo positivo di parte capitale pari a € 1.432.859,59 doveva emergere nella parte vincolata o destinata del risultato di amministrazione che risulta essere pari ad € 2.570.208,39 e totalmente vincolato come da prospetto di seguito riportato, in armonia con lo schema del rendiconto della gestione 2015 come approvato con deliberazione del Commissario con i poteri del consiglio n. 35 del 28/04/2016:

Risultato di amministrazione così distinto, ai sensi del primo comma dell'articolo 187 del D.Lgs. n. 267/2000:

Fondi vincolati	2.570.208,39
Fondi per finanziamento di spese in conto capitale	0,00
Fondi di ammortamento	0,00
Fondi non vincolati	0,00

Il disallineamento al 31/12/2016 tra l'importo dei residui passivi e attivi di parte capitale conservati pari a € 1.128.282,60.

La giacenza di cassa, pertanto, doveva essere così composta:

	31/12/2016
Fondo di cassa	3.642.962,60
Di cui fondi liberi	2.514.680,00
Di cui fondi vincolati	1.128.282,60
	31/12/2016
Fondi vincolati da ricostituire	0,00

Il disallineamento al 31/12/2017 tra l'importo dei residui passivi di € 5.426.038,57 e attivi di € 4.210.938,63 di parte capitale conservati è pari a € 1.215.099,94, che deve essere incrementato di € 912.091,96 riferito ai Residui passivi erroneamente riportati al titolo IV "Rimborso prestiti" e stralciati dal titolo II.

La giacenza di cassa, pertanto, doveva essere così composta:

	31/12/2017
Fondo di cassa	4.718.049,23
Di cui fondi liberi	2.590.857,33
Di cui fondi vincolati	2.127.191,90
	31/12/2017
Fondi vincolati da ricostituire	0,00

Il disallineamento al 31/12/2018 tra l'importo dei residui passivi di € 5.476.227,50 e attivi di € 3.643.302,33 di parte capitale conservati è pari a € 1.832.925,17, che deve essere incrementato di € 410.710,38 riferito a Residui passivi erroneamente riportati al titolo IV "Rimborso prestiti" e stralciati dal titolo II.

La giacenza di cassa, pertanto, doveva essere così composta:

	31/12/2018
Fondo di cassa	5.083.171,78
Di cui fondi liberi	2.839.536,23
Di cui fondi vincolati	2.243.635,55
	31/12/2018
Fondi vincolati da ricostituire	0,00

Ciò posto, la Sezione prende atto della rideterminazione, da parte dell'Ente, degli importi della cassa vincolata, tenuto conto della difformità con quelli precedentemente indicati nei questionari (vd. tabella 3, pag. 27: nel 2015: euro 130.054,42; nel 2016: euro 180.235,76; nel 2017: euro 48.872,88; nel 2018: euro 97.344,96).

A tale proposito, si fa presente che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate sono oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel Principio applicato della contabilità finanziaria. Sul punto, si fa rinvio alle previsioni di cui al punto 10 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, recante la "contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali" e ai principi espressi nella deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, n. 31/SEZAUT/2015/INPR.

In particolare, si rammenta che il punto 10.6, in materia di "determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015" dell'allegato 4/2 al d.lgs. n.118/2011, prevede che all'avvio dell'esercizio 2015, contestualmente alla trasmissione del bilancio di previsione o, in caso di esercizio provvisorio, contestualmente alla trasmissione del bilancio provvisorio da gestire e dell'elenco dei residui, gli enti locali comunichino formalmente al proprio Tesoriere l'importo degli incassi vincolati al 31 dicembre 2014. Si evidenzia, inoltre, che:

"a) Per una corretta interpretazione delle disposizioni del TUEL occorre far riferimento all'intero corpus che ora sostanzia la contabilità armonizzata, e, quindi, anche ai principi contabili e agli altri allegati al d.lgs. n. 118/2011, che costituiscono al tempo stesso norma di comportamento per gli operatori e chiave di più esplicita lettura delle disposizioni cui si riferiscono.

b) Con riferimento alle entrate vincolate, occorre distinguere tra entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, comma 3, lett. d) del TUEL; entrate vincolate ai sensi dell'art. 187, comma 3 ter, lett. d); entrate con vincolo di destinazione generica. Solo per le prime opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del TUEL, per quanto riguarda la loro utilizzabilità in termini di cassa. Dette risorse devono essere puntualmente rilevate sia per il controllo del loro utilizzo, sia per l'esatta determinazione dell'avanzo vincolato. Pertanto le entrate vincolate di cui all'art. 180, comma 3, lettera d) possono essere utilizzate, in termini di cassa, anche per il finanziamento di spese correnti, previa apposita deliberazione della giunta, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222, e cioè entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, afferenti ai primi tre titoli di entrata del bilancio (salvo quanto previsto per gli enti in dissesto dal comma 2 bis del medesimo articolo). I relativi movimenti di utilizzo e di reintegro sono oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della

contabilità finanziaria (cfr. d. lgs. n. 118/2011, all. 4-2, punto 10.2). L'utilizzo di somme vincolate riduce di pari misura il ricorso alle anticipazioni di tesoreria. L'esistenza in cassa di somme vincolate comporta che siano prioritariamente utilizzate, nei limiti e con le modalità anzi dette, prima di far ricorso ad anticipazioni di tesoreria.

c) Le entrate non gravate dai vincoli sopra indicati confluiscono nella cassa generale e sono utilizzabili per le correnti esigenze di pagamento. Il ricorso costante a somme derivanti da risorse destinate ad investimento per il pagamento di spese ordinarie, con la mancata realizzazione di programmi per mancanza di liquidità, o il formarsi di debiti, per spese impegnate ma non pagate perché le risorse vincolate non sono state ripristinate, potrebbe, nella valutazione d'insieme, costituire significativo sintomo di una criticità (così come, peraltro, anche il ripetuto impiego delle anticipazioni di tesoreria potrebbe essere rivelatore di una crisi finanziaria strutturale) da segnalare per l'adozione delle idonee misure correttive.

L'ente deve comunque usare la necessaria prudenza nella gestione di queste risorse, anche nella prospettiva del rispetto della programmazione assunta e del raggiungimento degli obiettivi per i quali, in tale sede, gli introiti in questione sono stati individuati quali fonti di finanziamento e strumenti di copertura della spesa.

d) Sotto il profilo della gestione di competenza, anche di queste somme deve essere tenuta adeguata evidenza, per la determinazione delle quote destinate ad investimento e non spese da riportare nel risultato d'amministrazione, che devono essere analiticamente dimostrate nelle note integrative".

Con riserva di ogni successiva verifica sui prossimi questionari.

2.C. Determinazione del Risultato di amministrazione.

Dall'esame dei questionari e dei dati reperibili sulla BDAP e sul sito finanza-locale del Ministero dell'Interno, sono emersi significativi disallineamenti, su cui in sede istruttoria sono stati richiesti chiarimenti. A titolo esemplificativo:

- sul sito finanza locale non vi è alcuna valorizzazione della composizione del risultato di amministrazione (parte vincolata, parte accantonata, parte destinata agli investimenti e parte disponibile), per le annualità 2015 e 2016;
- risulta l'omesso accantonamento nel risultato di amministrazione 2015 della quota vincolata/destinata a spese di investimento, pari al saldo positivo della gestione di parte capitale per € 1.898.252,32;

- per l'annualità 2016, il cui rendiconto non è stato pubblicato nella sezione Amministrazione Trasparente dell'Ente, dal sito finanza locale del Ministero dell'Interno emerge: un risultato di amministrazione (lett. A) pari ad euro - 1.056.336,97, mentre in BDAP e nei questionari risulta un importo di euro 1.596.508,37; nessun accantonamento è stato evidenziato e l'intero importo di € 1.596.508,37 è stato indicato come avanzo disponibile; un Residuo passivo di € 658.592,54, pagato per € 54.655,88, iscritto in parte spesa al titolo 4 "Rimborso prestiti" e stralciato dai residui del titolo 2;
- il FCDE, accantonato nel risultato di amministrazione 2017, in BDAP è pari ad euro 1.255.483,09, mentre sul sito finanza locale è pari ad euro 782.324,8; sempre per l'esercizio 2017, la parte disponibile (lett. E) sul sito finanza locale è pari ad euro 610.949,82, mentre in BDAP è pari ad euro 137.791,54.

Alla luce delle predette discrasie, l'Ente fornisce i seguenti dati:

"Nel 2015 Avanzo di amministrazione € 2.570.208,39

Fondi vincolati	2.570.208,39
Fondi per finanziamento di spese in conto capitale	0,00
Fondi di ammortamento	0,00
Fondi non vincolati	0,00

Con riferimento alla gestione 2015 si rettifica la composizione del risultato di amministrazione al 2015 del Questionario consuntivo 2015, come di seguito:

la gestione di competenza di parte corrente e di parte capitale dell'esercizio 2015 ha prodotto il seguente risultato:

- Saldo di parte corrente al netto delle variazioni € 465.392,73

- Saldo di parte capitale al netto delle variazioni € 1.432.859,59;

di cui la somma di € 1.898.252,32.

Il saldo positivo di parte capitale pari ad € 1.432.859,59 doveva emergere nella parte vincolata o destinata del risultato di amministrazione che risulta essere pari ad € 2.570.208,39 e totalmente vincolato come da prospetto sopra riportato.

Nel 2016

L'avanzo di amministrazione corretto è quello riportato in BDAP per l'importo di € 1.596.508,57:

Fondi vincolati	1.296.508,57
Fondi per finanziamento di spese in conto capitale	0,00
Fondi di ammortamento	0,00
Fondi non vincolati	300.000,00

Con riferimento alla gestione 2016 la composizione del risultato di amministrazione risulta essere di:

- Fondi vincolati € 1.296.508,57;
- Fondi non vincolati € 300.000,00

Per l'annualità 2016, il Residuo passivo di € 658.592,54 pagato per € 54.655,88 è stato erroneamente classificato al titolo IV "Rimborso prestiti" e non iscritto nel titolo II della spesa. Relativamente al risultato di amministrazione 2017 si conferma la correttezza dei dati in BDAP, come da deliberazione C.C. n. 29 del 10/05/2018 (allegato B)". Di seguito, si riportano i dati relativi al risultato di amministrazione sia del 2017 sia del 2018.

Risultato di amministrazione		
	2017	2018
Fondo di cassa al 31 dicembre	4.718.049,23	5.083.171,78
Residui attivi	7.280.783,55	7.455.332,89
Residui passivi	9.801.188,57	10.292.028,27
Risultato di amministrazione	2.197.644,21	2.246.476,40
FPV per spesa corrente	0,00	0,00
FPV per spese in conto capitale	0,00	0,00
Risultato di amministrazione (A)	2.197.644,21	2.246.476,40
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre		
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	1.255.483,09	1.202.470,14
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0,00	0,00
Fondo perdite società partecipate	0,00	0,00
Fondo contenzioso	0,00	0,00
Altri accantonamenti	0,00	0,00
Totale parte accantonata	1.255.483,09	1.202.470,14
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	196.299,49	190.414,01
Vincoli derivanti da trasferimenti	337.202,84	462.287,43
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00	0,00
Altri vincoli	0,00	0,00
Totale parte vincolata	533.502,33	652.701,44
Parte destinata agli investimenti	270.867,25	228.997,58
Totale parte destinata agli investimenti	270.867,25	228.997,58
Totale parte disponibile	137.791,54	162.307,24
Fonte: banca dati BDAP esercizi 2017 e 2018		

Tenuto conto dei dati sopra riportati e di quanto emerso dalla documentazione prodotta in atti relativamente alle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui e di rideterminazione del risultato di amministrazione al 31/12/2014, sembra che alcun accantonamento a titolo di FCDE vi sia stato a consuntivo 2014 e 2015 o,

almeno, che non sia possibile desumerne, allo stato degli atti, l'effettiva quantificazione.

La Sezione evidenzia, inoltre, che, ad oggi, il prospetto del risultato di amministrazione 2016 presente in BDAP non risulta valorizzato nella sua composizione (parte accantonata, parte vincolata, parte destinata agli investimenti), con la conseguenza che la parte disponibile (lett. E) risulta uguale alla somma indicata nel risultato di amministrazione (lett. A), pari ad euro 1.596.508,57. Sul punto, invece, l'Ente ha chiarito che la parte disponibile è pari ad euro 300.000,00, mentre il restante importo di euro 1.296.508,57 è ascrivibile a fondi vincolati. Non è, dunque, possibile avere una chiara e trasparente contezza della composizione del risultato di amministrazione 2016, anche con riferimento all'accantonamento a titolo di FCDE che, secondo quanto riferito dall'Ente, assume il valore di euro 100.000,00 se calcolato con metodo semplificato e di euro 490.779,62 se calcolato con metodo ordinario.

Sempre per il 2016, l'Ente riconosce l'errata classificazione di un residuo passivo, pari ad euro 658.592,54, iscritto al titolo IV e non al titolo II.

In merito ai risultati di amministrazione 2017 e 2018, inoltre, si evidenzia la mancata indicazione del FPV (che risulta, difatti, pari a zero) sia per spese correnti sia per spese in conto capitale, posto che lo stesso Ente ha riconosciuto di aver riportato, erroneamente, i relativi importi nei residui passivi.

Ciò posto, non può che ribadirsi quanto sopra già riportato, in merito ad una gestione confusa e disordinata nella tenuta dei dati di contabilità, tale da rendere poco chiaro e trasparente quale sia la reale situazione contabile dell'Ente.

Si richiede, pertanto, di provvedere alle rettifiche dei dati e di verificare scrupolosamente l'attendibilità e la correttezza dei dati contenuti nei documenti contabili dell'Ente, sia rispetto a quanto viene trasmesso alla BDAP, sia rispetto alle previsioni del d.lgs. n. 118/2011.

Con riserva di successiva verifica sui prossimi questionari.

2.D. Determinazione del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE).

Relativamente alla determinazione del FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione per il triennio 2016-2018, l'Ente comunica che:

"- Anno 2016 accantonamento FCDE – metodo semplificato € 100.000,00 – metodo ordinario € 490.779,62 (allegato C);

- Anno 2017 accantonamento FCDE – calcolo metodo ordinario € 514.835,94 (allegato D) –
Accantonamento effettuato in via prudenziale € 1.255.483,09;

- Anno 2018 accantonamento FCDE – calcolo metodo ordinario € 680.827,58 (allegato E) –
Accantonamento effettuato in via prudenziale € 1.202.470,14;

Relativamente al metodo ordinario di calcolo si è proceduto come di seguito: sono state escluse quelle entrate che nel quinquennio di riferimento non hanno evidenziato difficoltà di riscossione, mentre sono state considerate per il calcolo quelle considerate storicamente di difficile esazione e precisamente:

- Recupero evasione ICI/IMU;
- TARI;
- Contributi per LSU;
- Proventi taglio boschi;

Relativamente all'attestazione di congruità degli accantonamenti al FCDE, l'organo di revisione nelle sue relazioni non ha evidenziato criticità".

Con riferimento agli stanziamenti a preventivo del FCDE, per le annualità 2015-2018, l'Ente fornisce i seguenti valori:

“2015: FCDE € 162.395,23;

2016: FCDE € 75.135,50;

2017: FCDE € 105.480,65;

2018: FCDE € 105.480,65”.

Ciò posto, la Sezione rammenta che, secondo quanto riportato al punto 3.3 e nell'esempio n. 5 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, in occasione della predisposizione del bilancio di previsione, la quantificazione dell'accantonamento a FCDE è effettuata applicando agli stanziamenti delle entrate di dubbia e difficile esazione il complemento a 100 della media tra incassi in conto competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi.

A consuntivo, invece, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata a FCDE è determinata applicando, «all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti», il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

In definitiva, in sede di rendiconto, la quantificazione del FCDE è strettamente collegata alle riscossioni dell'ultimo quinquennio di riferimento che, per il 2016 è 2012-2016, per il 2017 è 2013-2017, per il 2018 è 2014-2018.

Dall'esame dei prospetti di calcolo del FCDE inviati alla Sezione, relativi agli esercizi 2016, 2017 e 2018, emerge un riferimento al quinquennio precedente non conforme alle previsioni dei principi contabili, giacché sono stati presi erroneamente in considerazione, rispettivamente, i quinquenni 2011-2015 (per il 2016), 2012-2016 (per il 2017) e 2013-2017 (per il 2018).

Si ribadisce, peraltro, quanto già sopra evidenziato in merito all'accantonamento a titolo di FCDE a consuntivo 2014 e 2015, posto che, sulla base della documentazione prodotta in atti, sembra che non vi sia stato alcun accantonamento a titolo di FCDE a consuntivo 2014 e 2015 o, almeno, che non sia possibile desumerne, allo stato degli atti, l'effettiva quantificazione.

Ciò posto, la Sezione prende atto che, come attestato dall'Ente, *"l'Organo di revisione nelle sue relazioni non ha evidenziato criticità"* e che sono stati effettuati, in via prudenziale, accantonamenti maggiori rispetto all'importo minimo determinato. Si ritiene, dunque, che alla luce della consistenza della parte disponibile (lett. E) del risultato di amministrazione e del fondo cassa per le annualità 2017 e 2018, non sia necessario procedere, ad oggi, ad un nuovo calcolo del FCDE per le annualità pregresse.

Sul punto, tuttavia, si richiede di attenersi scrupolosamente alle previsioni dei principi contabili, provvedendo a calcolare il FCDE, già in sede di prossima approvazione del rendiconto 2019, in conformità agli stessi, applicando, pertanto, *«all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti»*, il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi (2015-2019) ed evidenziando l'ammontare del FCDE nella parte accantonata del risultato di amministrazione.

Con riserva di ogni successiva verifica.

2.E. Tempestività dei pagamenti.

Con riferimento al rispetto, da parte dell'Ente, dei tempi di pagamento, nel corso dell'istruttoria è emerso che *"I tempi medi di pagamento ponderati relativi all'anno 2019*

sono pari a 52 giorni, con tempi medi di ritardo ponderati pari a 7,5 giorni. L'Ente per il miglioramento della tempestività dei pagamenti ha attivato azioni mirate per il conseguimento della riduzione dei tempi medi di ritardo nei pagamenti".

Sul punto, la Sezione prende atto dell'adozione, da parte dell'Ente, di misure volte al conseguimento della riduzione dei tempi di pagamento, invitando l'Ente a proseguire su tale strada ai fini del rispetto delle tempistiche di cui al d.lgs. n. 231/2002, anche in ragione delle previsioni normative di cui alla legge n. 145/2018 s.m.i. e degli impatti che la disciplina in parola avrà, a decorrere dal 2021, sulla gestione finanziaria degli enti.

Ai sensi dell'art. 1, commi 859 ss., della legge n. 145/2018 (come modificati dall'art. 1, commi 854 e 855 della legge n. 160/2019), difatti, vengono introdotte, a partire dal 2021, misure più severe a garanzia dell'effettività dei pagamenti, nel rispetto della tempistica fissata a livello europeo, e ciò tramite norme qualificate come "principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica", ai sensi degli artt. 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione. Viene imposta la creazione di uno specifico Fondo di garanzia dei debiti commerciali, quale nuovo accantonamento atto a limitare la capacità di spesa degli enti locali non in regola con i pagamenti, con lo scopo di assicurare che la capacità di spesa non ecceda l'effettiva disponibilità di cassa, su cui non sarà possibile disporre impegni e pagamenti.

In particolare, ai sensi del comma 859, dell'art. 1, della legge n. 145/2018 "A partire dall'anno 2021, le amministrazioni pubbliche, diverse dalle amministrazioni dello Stato e dagli enti del Servizio sanitario nazionale, di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, applicano:

a) le misure di cui alla lettera a) dei commi 862 o 864, se il debito commerciale residuo, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, rilevato alla fine dell'esercizio precedente non si sia ridotto almeno del 10 per cento rispetto a quello del secondo esercizio precedente. In ogni caso le medesime misure non si applicano se il debito commerciale residuo scaduto, di cui al citato articolo 33 del decreto legislativo n. 33 del 2013, rilevato alla fine dell'esercizio precedente, non è superiore al 5 per cento del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio;

b) le misure di cui ai commi 862 o 864 se rispettano la condizione di cui alla lettera a), ma presentano un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti, calcolato sulle fatture ricevute e

scadute nell'anno precedente, non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231”.

Il successivo comma 862 stabilisce che *“Entro il 28 febbraio dell'esercizio in cui sono state rilevate le condizioni di cui al comma 859 riferite all'esercizio precedente, le amministrazioni diverse dalle amministrazioni dello Stato che adottano la contabilità finanziaria, con delibera di giunta o del consiglio di amministrazione, stanziando nella parte corrente del proprio bilancio un accantonamento denominato Fondo di garanzia debiti commerciali, sul quale non è possibile disporre impegni e pagamenti, che a fine esercizio confluisce nella quota libera del risultato di amministrazione, per un importo pari:*

a) al 5 per cento degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, in caso di mancata riduzione del 10 per cento del debito commerciale residuo oppure per ritardi superiori a sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;

b) al 3 per cento degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra trentuno e sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;

c) al 2 per cento degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra undici e trenta giorni, registrati nell'esercizio precedente;

d) all'1 per cento degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra uno e dieci giorni, registrati nell'esercizio precedente”.

Con riserva di ogni successiva verifica sui prossimi questionari.

2.F. Ricognizione del contenzioso.

In sede istruttoria, sono stati richiesti chiarimenti e informazioni in merito alla ricognizione del contenzioso in essere presso l'Ente, attesa l'assenza di accantonamenti relativi, anche alla luce dei reiterati inviti da parte dell'Organo di revisione e del riconoscimento di un debito fuori bilancio, pari ad euro 41.935,21, ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) del TUEL.

Sul punto, l'Ente ha riferito che *“in merito alla ricognizione del contenzioso, darà corso, mediante l'assegnazione di obiettivi specifici al responsabile del servizio competente, ad un monitoraggio delle cause in corso al fine di determinare prudenzialmente un congruo accantonamento”.*

Sembra, dunque, sulla base di quanto dichiarato dall'Ente, che una effettiva ricognizione del contenzioso verrà effettuata nel prossimo futuro e che, dunque, sino

ad oggi, alcuna azione è stata adottata, nonostante lo stesso Organo di revisione avesse più volte sollecitato l'Ente in tal senso.

Sul punto, la Sezione ritiene utile rammentare l'importanza dell'effettuazione della ricognizione del contenzioso in corso presso l'Ente, ai fini della corretta applicazione delle previsioni di cui al punto 5.2, lett. h), dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011. A tale proposito, difatti, si fa presente che *“h) nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso. In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi*

spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). E' parimenti possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza. L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti". Con specifico riferimento all'onere di verifica di congruità degli accantonamenti da parte dell'Organo di revisione, si fa presente, altresì, che l'adeguatezza di tale valutazione va monitorata nel tempo, al fine di evitare l'insorgenza di possibili ed improvvisi oneri di rilevante entità finanziaria a cui il bilancio non riesce a dare copertura. È necessaria, peraltro, una chiara e trasparente definizione dei criteri adottati per la quantificazione dell'accantonamento in parola, da esplicitare nei documenti che accompagnano il bilancio e il rendiconto (nota integrativa e relazione sulla gestione), ai sensi dell'articolo 11, comma 5, lett. a) e comma 6 del d.lgs. n. 118/2011. La valutazione della passività potenziale deve, difatti, essere sorretta dalle conoscenze delle specifiche situazioni, dall'esperienza del passato e da ogni altro elemento utile e deve essere effettuata nel rispetto dei postulati del bilancio ed in modo particolare quelli di imparzialità e verificabilità (così, da ultimo, Sezione regionale di controllo per il Trentino-Alto Adige, deliberazione n. 57/2019/PRSE).

Si evidenzia, in proposito, che recente giurisprudenza di questa Corte (vd. deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Campania n. 125/2019/PRSP) ha fatto riferimento, ai fini della classificazione delle passività potenziali tra passività "probabili", "possibili" e da "evento remoto", ai seguenti principi:

- la passività "probabile", con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per i quali l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (cfr., al riguardo, documento OIC n. 31 e la definizione dello

IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario);

- la passività "possibile" che, in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range di accantonamento oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione;
- la passività da "evento remoto", la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero.

Ciò posto, tenuto conto che, sulla base di quanto riferito dall'Ente, si "darà corso" alla ricognizione del contenzioso, la Sezione si riserva ogni valutazione in merito, in occasione delle verifiche sul prossimo questionario.

Si richiede, dunque, all'Ente, sin dalla gestione finanziaria in corso, di adottare ogni misura utile a fare fronte alle maggiori ed eventuali spese legate a contenziosi in essere, improntando, dunque, la propria gestione ad un comportamento prudente, ponderando i rischi e le incertezze connessi agli andamenti operativi della gestione.

2.G. Contabilizzazione dell'Indennità di fine mandato.

Relativamente al mancato accantonamento delle indennità di fine mandato, l'Ente ha riferito che *"il relativo importo è stato contabilizzato impropriamente tra i residui passivi e che si procederà alla cancellazione dei relativi residui passivi ed all'accantonamento secondo quanto previsto dal D.Lgs. 118/2011 in sede di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al 31/12/2019"*.

Sul punto, la Sezione evidenzia che l'indennità di fine mandato va contabilizzata, alla fine di ogni esercizio, come quota accantonata del risultato di amministrazione, stante la disposizione di cui all'allegato 4/2, punto 5.2, lettera d), del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i. secondo cui *"anche le spese per indennità di fine mandato, costituiscono una spesa potenziale dell'ente, in considerazione della quale, si ritiene opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato del ...". Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile"*.

Si richiede, dunque, all'Ente di attenersi a quanto previsto dai principi contabili, con riserva di successiva verifica sui prossimi questionari.

2.H. Situazione debiti/crediti con gli organismi partecipati.

In merito alla situazione debiti/crediti tra l'Ente e gli organismi partecipati, in corso di istruttoria, il Comune comunica che *“ha in programma incontri con tecnici informatici per il superamento delle criticità relative al sistema informativo che attualmente non consente di rilevare i rapporti finanziari economici e patrimoniali tra l'ente e le società partecipate.*

Relativamente alla verifica dei debiti e crediti con le società partecipate, i prospetti dimostrativi con la doppia asseverazione degli organi di controllo non sono stati allegati al rendiconto della gestione 2018 in quanto, ancorché richieste dall'ente, al momento dell'approvazione dello schema non erano state prodotte dalle partecipate. I suddetti prospetti sono stati acquisiti successivamente”.

La Sezione prende atto che, seppur con ritardo, sono stati acquisiti i prospetti dimostrativi, di cui art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati recanti la doppia asseverazione degli organi di revisione, rammentando che, secondo quanto indicato dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG, *“La disposizione dettata dall'art. 11, co. 6, lett. j), del d.lgs. n. 118 del 2011, che prevede l'inserimento nella relazione sulla gestione da allegare al rendiconto degli enti territoriali anche degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate e partecipate, si conforma a principi di trasparenza e veridicità dei bilanci e mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio attenuando il rischio di emersione di passività latenti per gli enti territoriali.*

Gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente territoriale devono necessariamente tener conto anche del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto “gruppo amministrazioni pubblica” secondo le modalità ed i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all'allegato n. 4/4 del d.lgs. n. 118/2011.

Fermo restando la responsabilità dell'organo esecutivo dell'ente territoriale, tenuto a redigere la relazione sulla gestione allegata al rendiconto e, quindi, ad illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate e partecipate, l'obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per evitare eventuali incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori.

L'asseverazione da parte dell'organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile

individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei confronti dell'ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi.

In caso di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente territoriale che assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011).

Nelle società per azioni e in accomandita per azioni controllate/partecipate da enti territoriali, è tenuto alla prescritta asseverazione il soggetto cui è attribuita la revisione legale dei conti, ai sensi dell'art. 2409-bis c.c..

Nelle società a responsabilità limitata controllate/partecipate da enti territoriali, ove non sia obbligatoria la nomina del revisore legale dei conti, ai sensi dell'art. 2477, co. 2, c.c., è rimessa all'autonomia statutaria la facoltà di designare un organo di controllo.

Per le aziende speciali e le istituzioni, occorre far richiamo all'art. 114, co. 7, del d.lgs. n. 267/2000 che prevede, per le prime, un apposito organo di revisione e per le seconde che l'organo di revisione dell'ente locale eserciti le sue funzioni anche nei confronti delle istituzioni.

In caso di mancata individuazione, nello statuto della società a responsabilità limitata o del consorzio, di un organo di controllo, spetta all'ente territoriale socio individuare, all'interno dell'organismo, il soggetto chiamato ad asseverare la nota informativa attestante i reciproci rapporti debitori e creditori, senza previsione di compensi aggiuntivi”.

Posto quanto sopra, si invita, per il futuro, l'Ente ad acquisire, senza ritardo, i prospetti dimostrativi, di cui art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati, recanti la doppia asseverazione degli organi di revisione.

2.I. Efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

Con riferimento all'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e di riscossione, dall'esame dei questionari sul consuntivo 2017 e 2018 (tabella 2.1), sono emersi i seguenti dati:

2017: Accertamenti totali pari ad euro 640.000,00 (recupero evasione IMU per euro 600.000,00; recupero evasione TARSU/TIA/TARI per euro 40.000,00), a fronte di riscossioni totali pari ad euro 17.652,03, afferenti esclusivamente alla voce “recupero evasione TARSU/TIA/TARI.

2018: Accertamenti totali pari ad euro 180.000,00 (recupero evasione IMU/TASI per euro 150.000,00; recupero per evasione TARSU/TIA/TARI per euro 30.000,00), a fronte di riscossioni pari a zero.

In sede istruttoria, sul punto, l'Ente riferisce che *“i dati riportati nella tabella 2.1, sia del questionario 2017 che del questionario 2018, rilevano assenza di riscossioni di competenza in quanto gli accertamenti di competenza sono relativi ad avvisi emessi in prossimità della chiusura dei relativi esercizi finanziari”*.

Ciò posto, la Sezione richiede all'Ente un attento monitoraggio delle attività volte a migliorare l'efficienza nel contrasto all'evasione tributaria, adottando ogni misura organizzativa utile a tale fine.

Giova rammentare, difatti, che la non solerte gestione della riscossione dei tributi tende a procrastinare l'adempimento degli obblighi tributari che sono vincolati a ineludibili doveri di solidarietà (articolo 23 della Costituzione), comportando anche potenziali sperequazioni rispetto a chi osserva tempestivamente e scrupolosamente gli obblighi medesimi (vd. deliberazione Sezione regionale controllo per il Veneto n. 224/2018/PRSE).

Si fa presente, altresì, che anche la Corte costituzionale ha evidenziato come una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate sia elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio, inteso come «bene pubblico» funzionale «alla valorizzazione della democrazia rappresentativa» (sentenza n. 184 del 2016; nello stesso senso, sentenze n. 247 e n. 80 del 2017; da ultimo, sentenza n. 51/2019).

Con riserva di ogni successiva verifica sui prossimi questionari.

2.L. Gestione dei residui attivi e passivi.

In sede istruttoria sono stati richiesti chiarimenti e informazioni sulle misure adottate dall'Ente per la gestione della mole sia dei residui attivi sia dei residui passivi. Questi ultimi, in particolare, risultano in crescita nel triennio 2016-2018, passando da euro 9.085.799,64 ad euro 10.292.028,27.

A tale proposito, l'Ente rappresenta laconicamente che *“adotterà misure idonee per il loro smaltimento in sede di riaccertamento ordinario al 31/12/2019”*.

Ciò posto, la Sezione rammenta che, per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui e la cancellazione o riscossione dei

vecchi crediti, lo *stock* di residui attivi dovrebbe naturalmente tendere ad una stabilizzazione, mentre i residui passivi dovrebbero tendere verso una progressiva riduzione (articolo 2, comma 1 del D.M. 20 maggio 2015; deliberazione n. 9/SEZAUT/2016/INPR).

Nel caso di specie, invece, il *trend* dei residui passivi, nel triennio 2016-2018, risulta in crescita e ciò si riverbera, inevitabilmente, anche sul mancato rispetto dei tempi di pagamento, come sopra già evidenziato.

Va attentamente monitorata, inoltre, la mole di residui attivi conservati in bilancio (al 31/12/2017 l'importo totale dei residui attivi risulta pari ad euro 7.280.783,55, mentre al 31/12/2018 l'importo totale risulta pari ad euro 7.455.332,89), atteso che, in linea generale, il mantenimento di residui attivi inesigibili va ad incidere inevitabilmente sull'attendibilità del risultato di amministrazione e, in particolare, sull'avanzo di amministrazione. Al fine di garantire gli equilibri della gestione finanziaria, dunque, nell'ipotesi in cui vi sia una presenza rilevante di residui attivi, risalenti nel tempo e di dubbia sussistenza, l'Ente dovrà attivare misure idonee per la ricognizione e la verifica delle singole posizioni creditorie, finalizzate al loro progressivo esaurimento.

Si rammenta, in ogni caso, che l'operazione di verifica in parola (sia per i residui attivi sia per i residui passivi) non può tradursi in un mero controllo di carattere formale ma deve concretizzarsi nella verifica circa l'effettiva riscuotibilità del credito e l'effettiva sussistenza del debito, ai fini del conseguente mantenimento degli stessi nel conto di bilancio.

Il Collegio invita, pertanto, l'Ente a monitorare la mole di residui passivi e attivi, attenendosi alle previsioni di cui al punto 9 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, con riserva di ogni ulteriore verifica sul prossimo questionario.

Da ultimo, con riguardo ai due residui passivi, rispettivamente di euro 912.091,96, per l'annualità 2017, e di euro 658.592,54, per l'annualità 2016 (quest'ultimo pagato per euro 54.655,88, secondo quanto dichiarato dall'Ente), entrambi erroneamente riferiti al titolo IV "Rimborso prestiti" anziché al titolo II, si richiede all'Ente di provvedere tempestivamente alla loro corretta classificazione, nel rispetto dei principi contabili e con riserva di ogni ulteriore verifica sui prossimi questionari.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per il Lazio

ACCERTA

Le criticità di cui in parte motiva

RICHIEDE all'Ente

- di procedere ad una corretta contabilizzazione e classificazione del FPV, nel rispetto dei principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, provvedendo, altresì, ad effettuare le opportune rettifiche dei dati trasmessi alla BDAP (Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche), al fine di rendere tutti i dati presenti in BDAP conformi a quelli detenuti dall'Ente nelle proprie scritture contabili;
- di attenersi alle previsioni di cui al punto 10 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, recante la "contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali" e ai principi espressi nella deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti, n. 31/SEZAUT/2015/INPR;
- ai fini della corretta determinazione della composizione del risultato di amministrazione, di provvedere alle rettifiche dei dati non corretti e di verificare scrupolosamente l'attendibilità e la correttezza dei dati contenuti nei documenti contabili dell'Ente, sia rispetto a quanto viene trasmesso alla BDAP, sia rispetto alle previsioni del d.lgs. n. 118/2011;
- di attenersi scrupolosamente alle previsioni dei principi contabili, provvedendo a calcolare il FCDE, già in sede di prossima approvazione del rendiconto 2019, in conformità agli stessi, applicando, pertanto, «all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti», il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi (2015-2019) ed evidenziando l'ammontare del FCDE nella parte accantonata del risultato di amministrazione;
- di monitorare attentamente le misure e le azioni adottate per il conseguimento della riduzione dei tempi di pagamento, ai fini del rispetto delle previsioni di cui al d.lgs. n. 231/2002;
- di effettuare, nel rispetto dei principi contabili, la ricognizione del contenzioso, adottando, sin dalla gestione finanziaria in corso, ogni misura utile a fare fronte alle

maggiori ed eventuali spese legate a contenziosi in essere, e improntando, dunque, la propria gestione ad un comportamento prudente, ponderando i rischi e le incertezze connessi agli andamenti operativi della gestione;

- di contabilizzare correttamente l'Indennità di fine mandato, nel rispetto delle previsioni dei principi contabili;
- di acquisire, senza ritardo, i prospetti dimostrativi, di cui art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati recanti la doppia asseverazione degli organi di revisione;
- di effettuare un attento monitoraggio delle attività volte a migliorare l'efficienza nel contrasto all'evasione tributaria, adottando ogni misura organizzativa utile a tale fine;
- di monitorare la mole di residui passivi e attivi, attenendosi alle previsioni di cui al punto 9 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, nonché di provvedere alla corretta classificazione dei due residui passivi individuati al punto 2.L. di cui in parte motiva.

DISPONE

- che copia della presente deliberazione sia trasmessa, attraverso il sistema Con.Te, al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione dell'Ente;
- che la medesima deliberazione sia pubblicata sul sito istituzionale dell'amministrazione ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di rito.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 27 marzo 2020.

IL MAGISTRATO RELATORE

Marinella COLUCCI

IL PRESIDENTE

Roberto BENEDETTI

Depositata in Segreteria il 21 aprile 2020

Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto

Aurelio Cristallo