



Sezione regionale di controllo per la Calabria

composta dai Magistrati

Dr.ssa Rossella Scerbo	Presidente
Dr.ssa Ida Contino	Consigliere
Dr.ssa Silvia SCOZZESE	Consigliere
Dr.ssa Stefania Anna DORIGO	Prima Referendario
Dr. Bruno LOMAZZI	Referendario
Dr. Tommaso MARTINO	Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione

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

VISTO il Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

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

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

VISTO il Regolamento n. 14/2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modifiche;

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

VISTO l'art. 1, c. 166, della Legge n. 266 del 23 dicembre 2005 (legge finanziaria 2006) che prevede l'obbligo per gli organi di revisione degli enti locali di

inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi ed ai rendiconti degli enti;

VISTO l'art. 6 del D.lgs. n. 149 del 6 settembre 2011;

VISTO l'art. 148-bis del D.lgs. n. 267/2000;

VISTA la legge n. 213 del 7 dicembre 2012 (G.U. n. 286 del 7 dicembre 2012, S.O. n. 206);

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR adottata nell'adunanza del 30 maggio 2016, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2015;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti adottata nell'adunanza SEZAUT/8/2017/INPR del 30 marzo 2017 con la quale sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2016;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 16/SEZAUT/2018/INPR adottata nell'adunanza del 30 luglio 2018, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

VISTE le disposizioni procedurali relative al riaccertamento straordinario dei residui conseguenti all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D. Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

VISTA la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015);

VISTA la legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016);

VISTA la legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di stabilità 2018);

VISTO il Decreto 2 aprile 2015 del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

VISTO il Decreto del 12 febbraio 2018 del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

VISTA la nota prot. n. 2753 dell'11 aprile 2019, con cui il Magistrato istruttore ha chiesto al Comune di Gasperina (CZ) di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

VISTA la nota del Comune di Gasperina (CZ) n. 1697 del 17 maggio 2019, acquisita agli atti della Sezione al prot. n. 5914 del 16 settembre 2019, con la quale

sono stati forniti chiarimenti da parte del legale rappresentante, del responsabile del servizio finanziario e del revisore dei conti;

VISTO il decreto n. 12/2021, con il quale il Presidente f.f. della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO nella Camera di consiglio del 3 giugno 2021, il Relatore, Consigliere Ida CONTINO

FATTO

Con nota n. 2753 dell'11 aprile 2019, indirizzata al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Gasperina (CZ), il magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di fornire informazioni a supporto dell'analisi della gestione finanziaria del triennio 2015-2017 e, in particolare, sui seguenti aspetti: 1) eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali; 2) trasmissione dei dati contabili alla banca dati BDAP; 3) operazione di riaccertamento straordinario dei residui all'1.1.2015; 4) gestione di cassa; 5) risultato di amministrazione e sua composizione (triennio 2015-2017); 6) evoluzione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV); 7) gestione dei residui; 8) situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria; 9) recupero dell'evasione tributaria; 10) grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

Allo scopo di facilitare le analisi della Sezione in merito ai profili citati, è stato anche chiesto all'Ente di compilare alcune tabelle.

L'Ente con nota n. 1697 del 17 maggio 2019, acquisita agli atti della Sezione al prot. n. 5914 del 16 settembre 2019, ha inteso trasmettere gli atti richiesti.

DIRITTO

Quadro normativo di riferimento.

La Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 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 Sezione delle autonomie di questa Corte, in attuazione di quanto stabilito dall'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal D.L. n. 174/2012,

convertito dalla l. n. 213/2012, con apposite “linee guida”, ha affermato che le Sezioni di controllo accertano “mediante specifiche pronunce” il mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, l’inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall’art. 119, comma 6, della Costituzione nonché la violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave (ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti).

L’art. 148-bis TUEL, introdotto dall’art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l’ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che *“qualora l’ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”*. Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l’adozione della pronuncia di accertamento prevista dall’art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non “gravi”, poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva - soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali - possono comportare l’insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l’amministrazione di ciascun Ente.

Inoltre, l’art. 6, c. 2, del D.lgs. n. 149/2011 dispone che, *“qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell’ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte, le necessarie misure correttive la competente Sezione regionale, accertato l’inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. In tal caso, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il*

perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'art. 244 del D.lgs. n. 267/2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'ente ai sensi dell'art. 141 del D.lgs. n. 267/2000”.

L'evoluzione del quadro normativo, per come sopra delineato, è stata oggetto di disamina anche da parte della Corte costituzionale che, a proposito del più recente intervento legislativo, ha avuto modo di affermare: *“I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell’art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell’art. 148-bis del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l’equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari”* (Corte cost. sentenza n. 60 del 2013). Le “specifiche pronunce di accertamento” delle Sezioni di controllo in ordine all’eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all’organo elettivo e all’organo di vertice dell’ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile e, 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’adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, ai sensi dell'art. 148 bis del TUEL, ha lo scopo di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità sarà valutata dalla Sezione nell’ambito del successivo controllo.

Le misure correttive devono auspicabilmente coinvolgere, soprattutto qualora riguardino più aspetti della gestione amministrativo-contabile, l'ampia platea dei soggetti interessati (Giunta e Consiglio comunali, responsabile del servizio finanziario, responsabili dei settori, organo di revisione economico-finanziario)

mediante atti e/o provvedimenti vincolanti, da adottarsi secondo le rispettive competenze, non potendo essere considerate idonee le mere dichiarazioni di intenti non supportate da atti che abbiano qualche effetto nell'ordinamento giuridico.

Stante la natura del controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dei contenuti della deliberazione adottata dalla Sezione regionale di controllo deve essere informato il Consiglio comunale.

Oggetto del controllo e metodologia di esame applicata dalla Sezione.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 3/2019/INPR ha evidenziato che i controlli della Corte dei conti devono assicurare il confronto tra i parametri normativi e i risultati contabili in una prospettiva “dinamica”, in modo tale che l’attività di controllo sia sempre finalizzata alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte Costituzionale, sentenza n. 198/2012). Ad integrazione dei tradizionali controlli di legittimità-regolarità, dunque, l’attività di controllo delle Sezioni regionali deve essere in grado di rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l’effettiva situazione finanziaria che ne discende, in modo che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive che ritengano più appropriate.

A tal fine, la predetta deliberazione raccomanda alle Sezioni territoriali di avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all’esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione, in modo da collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell’ente ed ampliare il concreto margine d’azione di queste ultime.

La Sezione delle Autonomie evidenzia che, a tal fine, potranno essere impiegate *“metodologie di controllo che riducano quanto più possibile il disallineamento temporale tra l’esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo. In questa prospettiva, ad esempio, potranno essere esaminate congiuntamente più annualità, a partire dall’ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l’esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all’attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi*

contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati” (cfr. deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR).

Ciò posto, la Sezione, al fine di dare attuazione alle indicazioni della Sezione delle Autonomie, effettuerà **l’analisi dei rendiconti degli esercizi 2015, 2016 e 2017**; onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l’esame condotto verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 2753 dell’11 aprile 2019, che è stata predisposta a supporto dei questionari trasmessi dall’Ente.

Di seguito si espongono le risultanze dell’analisi svolta, che ha evidenziato, per gli esercizi 2015-2016-2017, alcuni profili di criticità e di debolezza.

I. NOTE PRELIMINARI

Il Comune di Gasperina (C)Z, con atto di Consiglio Comunale n. 41 del 17.12.2013, dichiarava il dissesto finanziario ai sensi dell’art. 244 del d.gs. n. 267/2000; e, con decreto del Presidente della Repubblica del 19.03.2014, veniva nominata la Commissione straordinaria di liquidazione.

Successivamente, il Consiglio Comunale, in data 18.06.2014, con delibera n. 27, approvava l’ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato per l’esercizio finanziario 2013 e con le ulteriori delibere, la n. 44 del 12.09.2014 e la n. 50 del 6.11.2014, apportava le variazioni in ottemperanza ai rilievi formulati dal Ministero dell’Interno.

Con atto n. 63 del 20.12.2020, l’organo straordinario di liquidazione ha reso il piano di estinzione delle passività, con un saldo positivo a favore dell’Ente pari ad €. 341.446,70.

Infine, con la nota istruttoria n. 2753 dell’11.04.2019 (punti nn. 1 e 2), la Sezione ha richiesto al Comune di Gasperina (CZ) di fornire informazioni sulla gestione finanziaria 2015/2017, sull’eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui questionari 2015, 2016 e 2017 e sull’invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla Banca Dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

L’Ente ha dato riscontro alle richieste istruttorie della Sezione, trasmettendo quanto richiesto. Inoltre, ha comunicato di aver adempiuto alla prescrizione normativa dell’invio dei dati contabili degli esercizi 2016 e 2017 su BDAP. Mentre,

l'Organo di revisione ha dichiarato di essere stato nominato in data 13.10.2016 e di non aver rilevato irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali per gli esercizi 2016 e 2017.

II. RISULTATI DI AMMINISTRAZIONE POST DISSESTO 2013/2014

Prima di procedere alla disamina della gestione finanziaria 2015/2017, occorre soffermarsi brevemente sui risultati di amministrazione degli anni post dissesto, in quanto non risulta che il comune di Gasperina abbia provveduto al ripiano dei disavanzi che si sono formati al 31.12.2013 e al 31.12.2014; ma anche perché le operazioni di riaccertamento, come si vedrà nel paragrafo successivo, indicano un risultato di amministrazione al 31.12.2014 che non sembra corrispondere a quello reale.

I rendiconti degli esercizi 2013 e 2014, gestioni finanziarie post dissesto, infatti, hanno conseguito un disavanzo di amministrazione rispettivamente pari ad €. 744.836,14 ed a €. 815.521,56; tuttavia, l'Ente ha proceduto a disapplicare il disavanzo conseguito al 2012 (€. 397.839,97), ritenendolo di competenza dell'OSL.

Nello specifico:

- con la deliberazione n. 12 del 25.05.2015, il Consiglio Comunale approvava il rendiconto di gestione dell'esercizio 2013 con un disavanzo di amministrazione di €. 744.836,14, al quale, tuttavia, veniva *disapplicato* il disavanzo conseguito al 31.12.2012 (€. 397.839,97).

Si veda la tabella seguente:

	In conto		TOTALE
	RESIDUI	COMPETENZA	
Fondo cassa al 1° gennaio 2013	=====	=====	29.120,32
RISCOSSIONI	1.018.369,22	1.807.151,30	2.825.520,52
PAGAMENTI	1.349.945,27	1.207.451,86	2.557.397,13
Fondo di cassa al 31 dicembre 2013			297.243,71
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre			=====
Differenza			297.243,71
RESIDUI ATTIVI	1.845.865,54	735.519,68	2.581.385,22
RESIDUI PASSIVI	2.298.596,94	1.324.868,13	3.623.465,07
Differenza			-1.042.079,85

Disavanzo di Amministrazione (-) al 31 dicembre 2013	-744.836,14
Disapplicazione disavanzo 2012	397.839,87
Disavanzo di amministrazione 2013	-346.996,27
Avanzo vincolato derivante dal conto capitale a favore del f.do risanamento	
Avanzo vincolato derivante dal f.do svalut. Crediti	
RISULTATO DELLA GESTIONE FINANZIARIA	-346.996,27

Fonte: atto CC n. 12 del 25.05.2015

Nella deliberazione testè citata, inoltre, si dava atto che:

- *“dalla eliminazione dei residui vi è un disavanzo di amministrazione pari ad €. 744.836,14, proveniente dalla cancellazione di residui attivi per €. 1.275.588,92, dell’avanzo di amministrazione di competenza per €. 10.350,99, dalla cancellazione di residui passivi per €. 918.241,66, dal disavanzo di amministrazione 2012 pari ad €. 397.839,87;*
- *Il disavanzo di amministrazione 2012 pari ad €. 397.839,87 non concorre a determinare l’effettivo disavanzo 2013, essendo di competenza dell’OSL;*
- *Il risultato di amministrazione del rendiconto 2013 è pari ad €. 346.996,27, secondo l’indicato prospetto:*

Descrizione		Importo
Avanzo della gestione di competenza	-	10.350,99
Minori residui attivi riaccertati	+	1.275.588,92
Minori residui passivi riaccertati	-	918.241,66
Disavanzo di amministrazione anno 2012	+	397.839,87
Disavanzo di Amministrazione 2013 (figurato)	=	744.836,14
Disapplicazione avanzo 2012	-	397.839,87
Disavanzo effettivo anno 2013	=	346.996,27

Fonte: atto CC n. 12 del 25.05.2015

- Il disavanzo di cui sopra è determinato dall'avvenuto pagamento nell'anno 2013 di spesa di parte corrente, per un importo di €. 534.696,30 con l'utilizzo dell'anticipazione di liquidità DL 35/2013".
- Con la deliberazione n. 20 del 29.07.2015, il Consiglio Comunale approvava il rendiconto di gestione dell'esercizio 2014, con un disavanzo di amministrazione di €. 815.521,56, come si rileva dal seguente prospetto:

	G E S T I O N E		
	Residui	Competenza	TOTALE
Fondo di cassa al 1° gennaio	=====	=====	297.243,71
RISCOSSIONI	681.163,01	2.640.410,16	3.321.573,17
PAGAMENTI	864.183,35	2.090.625,49	2.954.808,84
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE			664.008,04
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 Dicembre			
DIFFERENZA			664.008,04
RESIDUI ATTIVI	1.249.252,75	686.393,20	1.935.645,95
RESIDUI PASSIVI	2.191.546,05	1.223.629,50	3.415.175,55
DIFFERENZA			-1.479.529,60
		AVANZO (+) o DISAVANZO (-)	-815.521,56
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE	- Fondi vincolati - Fondi per finanziamento spese in conto capitale - Fondi di ammortamento - Fondi non vincolati		-815.521,56

Fonte: atto di C.C. n. 20 del 29.07.2015

Nella deliberazione n. 20/2015, inoltre, si dava atto che:

- "la conciliazione tra il risultato della gestione di competenza ed il risultato di amministrazione scaturisce dai seguenti elementi:

Saldo gestione di competenza 12.548,37

Saldo gestione residui -83.233,79

Applicazione disavanzo (figurato) esercizio precedente -744.836,14

Disavanzo di amministrazione al 31/20/2014 (figurato) -815.521,56

Disapplicazione disavanzo anno 2012 397.839,87

Disavanzo di amministrazione al 31/12/2014 (figurato) -417.681,69

- *che il disavanzo di amministrazione è ingenerato dalla contabilizzazione a residuo passivo dell'anticipazione di liquidità di cui al DL 35/2013 che, per l'importo di € 534.693,32 è stata utilizzata per il pagamento di residui passivi di competenza dell'OSL".*

Ebbene, l'operazione di disapplicazione del disavanzo 2012 non sembra rispondere ai principi di contabilità.

La dichiarazione di dissesto, infatti, produce l'effetto di causare una netta scissione tra la gestione ordinaria di competenza degli organi dell'Ente, e la gestione straordinaria affidata all'OSL. In particolare, all'OSL compete la ricognizione e la predisposizione di un piano di rilevazione e di estinzione della massa passiva (artt. 254 e 256 del TUEL) riferita al periodo precedente al 31 dicembre rispetto al bilancio stabilmente riequilibrato.

Ciò significa che tutti i residui attivi e passivi presenti alla data del 31.12.2012, avrebbero dovuto già rientrare nella competenza dell'OSL; e infatti, tutte le partite residuali al 31-12-2012, furono quantificate in sede di rendiconto 2013, con la determinazione (reg. generale) n. 4 del 5.5.2015 e furono approvati formalmente con atto di G.C. n. 94 del 28.12.2015 (prot. Ente n. 2294 del 12.04.2021), per i seguenti importi:

- €. 931.318,51, residui attivi;
- €. 882.055,54, residui passivi.

I residui di competenza dell'OSL, dunque, sembrano essere stati già stralciati con la conseguenza che le risultanze contabili del rendiconto 2013, come del resto quelle al 31.12.2014, risultano già epurate dei debiti e dei crediti dell'OSL.

Ciò posto, la Sezione chiede all'Ente di chiarire le rettifiche operate sui risultati di amministrazione al 31.12.2013 ed al 31.12.2014.

Infine, è necessario che l'Ente chiarisca l'utilizzo delle anticipazioni di liquidità beneficiata dalla CC.DD.PP. In proposito l'Ente ha riferito che:

- *Il disavanzo 2013 è stato determinato dall'avvenuto pagamento, nel corso del 2013, di spesa di parte corrente per l'importo di € 534.696,30, con l'utilizzo dell'anticipazione di liquidità DL 35/2013 (cfr. atto CC n. 12 del 25.05.2015);*
- *il disavanzo 2014 è stato ingenerato dalla contabilizzazione, a residuo passivo, dell'anticipazione di liquidità di cui al DL 35/2013 che, per l'importo di € 534.693,32*

è stata utilizzata per il pagamento di residui passivi di competenza dell'OSL (cfr. atto CC n. 20 del 29.07.2015).

Ebbene, è necessario che l'Ente chiarisca quanto affermato, tenuto conto che alla data di dichiarazione dello stato di dissesto (17 dicembre 2013), i debiti certi liquidi ed esigibili da estinguere con le anticipazioni beneficate ai sensi del d.l. n. 35/2013, avrebbero dovuto essere già pagati e quindi di fatto non rientranti nella competenza dell'OSL.

Ciò considerato si chiede all'Ente di relazionare in merito, trasmettendo i mandati di pagamento relativi ai debiti estinti con l'anticipazione di liquidità e la certificazione di avvenuto pagamento degli stessi trasmessi alla Cassa depositi e prestiti.

Osservazioni della Sezione: La Sezione ritiene che, allo stato degli atti, le operazioni extracontabili operate sui risultati di amministrazione del 31.12.2013 e del 31.12.2014, non sono supportati da alcun principio contabile. In ogni caso si chiede all'Ente di fornire i dovuti chiarimenti sulla decurtazione del disavanzo di €. 397.839,87 conseguito al 31.12.2012.

Infine, si rileva che l'Ente non ha provveduto a dare copertura ai disavanzi che ne erano conseguiti.

A parere della Sezione, dunque, i disavanzi delle gestioni finanziarie post dissesto (2013/2014) da ripianare ai sensi dell'art. 188 del TUEL, allo stato degli atti, sono pari ad €. 744.836,14 al 31.12.2013 ed a €. 815.521,56 al 31.12.2014, causati da uno squilibrio nella gestione finanziaria.

In merito, poi, all'anticipazione di liquidità, richiesta e riscossa prima della dichiarazione dello stato del dissesto, è necessario che l'Ente relazioni circa i residui passivi pagati con le anticipazioni e fornisca le informazioni richieste poc'anzi dalla Sezione.

III. RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI DI CUI AL D. LGS N. 118/2011.

L'art. 3, comma 7, del D. Lgs. n. 118/2011, integrato e corretto dal D.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, prevedeva che gli enti locali, con delibera di Giunta, previo parere dell'Organo di revisione economico-finanziario, effettuassero,

contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, il riaccertamento straordinario dei residui.

Il riaccertamento straordinario dei residui *“è l'operazione diretta ad adeguare al principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata lo stock dei residui attivi e passivi risultanti nei bilanci degli enti al 1° gennaio 2015 e rappresenta un passaggio fondamentale nell'attuazione dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio”* (Sez. Autonomie n. 31/SEZAUT/2016).

L'eventuale *“extradeficit”* derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario poteva essere ripianato dall'Ente, con delibera di Consiglio Comunale, in un arco temporale non superiore a 30 anni, secondo le modalità previste dal D.M. 2 aprile 2015.

Risultato di amministrazione all'1.1.2015

Il Consiglio Comunale dell'Ente, con atto n. 20 del 29.07.2015, come rilevato poc'anzi, approvava il rendiconto di gestione 2014 conseguendo un risultato di amministrazione pari ad €. - **815.521,56**.

Tuttavia, nelle operazioni di riaccertamento straordinario, all'allegato 5/2, l'Ente indica, al 31.12.2014, un risultato di amministrazione positivo pari ad €. 200.383,06 anziché ad €. - 815.521,56, scaturente dal seguente calcolo:

Risultato di amministrazione da Rendiconto 2014	(a)	€	- 815.521,56
Disavanzo pre-dissesto	(b)	€	397.839,27
Rimborso quota capitale D.L. 35/2013	(c)	€	618.064,75
AVANZO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/2014			
	(a+b+c)	€	200.383,06

Fonte: atto di G.C. n. 63/2015

Sempre nell'allegato 5/2, si riscontrano le seguenti operazioni contabili:

- *Residui attivi e passivi* cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridicamente perfezionate, in eguale ammontare: €. 88.531,21;
- *Residui attivi cancellati e reimputati*: €. 473.523,77 (di cui €. 143.495,70 di parte corrente ed €. 330.028,07 di parte capitale);
- *Residui passivi cancellati e reimputati*: € 304.815,43 (di sola parte capitale);
- *Fondo pluriennale vincolato*: 0,00;
- *Risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015*, rideterminato all'esito del riaccertamento straordinario dei residui: €. 31.674,72;

- *Parte disponibile del risultato di amministrazione all'1.1.2015, tenuto conto dell'accantonamento di €. 509.184,77 per FCDE e del vincolo per contrazione di mutui per €. 618.064,75 : €. - 1.095.574,80*

Con la deliberazione del Consiglio comunale n. 29 dell'8.09.2015, l'Ente ha poi approvato le modalità di ripiano del disavanzo di amministrazione (€. 1.095.574,80) ai sensi del DM 2/4/2015, in n. 30 annualità di €. 36.519,19.

La Sezione, alla luce di quanto rappresentato, per le ragioni esposte al punto che precede, non condivide la reiterata decurtazione dal risultato di amministrazione al 31.12.2014 (€. - 815.521,56) del disavanzo proveniente dalla gestione 2012 (€. 397.839,27).

In riferimento, invece, all'anticipazione di liquidità (€. 618.074,65), anch'essa portata in detrazione dal risultato di amministrazione 2014, la Sezione considera non corretta tale modalità di contabilizzazione.

Come già detto, l'Ente, nell'esercizio 2013 aveva incassato una anticipazione presso la CC.DD.PP. per l'ammontare di €. 625.009,78 (ai sensi del dl. n. 35/2013). La suddetta anticipazione è stata accertata e riscossa al titolo V delle entrate - *entrate per accensione di prestiti* - impegnata al titolo III della spesa - *spese per rimborso di prestiti* - (cfr. sirtel, conto del bilancio 2013). All'1.1.2015, in sede di riaccertamento straordinario, l'Ente ha stralciato dal conto del bilancio il residuo debito verso la CC.DD.PP., pari ad €. 590.377,07, importo al netto del rimborso delle quote capitali 2013/2014, rispettivamente per €. 6.945,03 ed €. 13.614,36, e di un residuo passivo al 31.12.2014 da riportare di €. 14.073,32.

Il minore residuo passivo di €. 590.377,07, doveva essere rappresentato nell'allegato 5/2 nei *"residui passivi definitivamente cancellati"*, per poi farlo confluire nel risultato di amministrazione.

E, invece, l'Ente, come evidenziato nel prospetto che precede, porta in detrazione dal risultato di amministrazione al 31.12.2014, l'importo di €. 618.064,75 per *"rimborso quota capitale d.l. n. 35/2013"*, per poi vincolarlo nel risultato di amministrazione.

Si propone, qui di seguito le operazioni contabili riportate nell'allegato 5/2 approvate dall'Ente, e la rielaborazione operata dalla Sezione, al fine di mettere a raffronto le risultanze contabili:

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ALLA DATA DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI		atto G.C. n. 63/2015	rielaborazione Sezione
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)		200.383,06	- 815.521,56
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)	(-)	88.531,21	88.531,21
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (c)	(+)	88.531,21	678.908,28
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)	(-)	473.523,77	473.523,77
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)	(+)	304.815,43	304.815,43
RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f)	(+)	-	-
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) -(d)+(f)	(-)	-	-
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) -(b) + (c) - (d)+ (e) + (f) -(g)		31.674,72	- 393.852,83
Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):			
Parte accantonata			
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/....		509.184,77	509.184,77
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/....			
Fondo al 31.12			
Totale parte accantonata (i)		509.184,77	509.184,77
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		-	-
Vincoli derivanti da trasferimenti			
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		618.064,75	590.377,07
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente			
Altri vincoli da specificare di			
Totale parte vincolata (l)		618.064,75	590.377,07
Totale parte destinata agli investimenti (m)		-	-
Totale parte disponibile (n) =(k)-(i)- (l)-(m)		- 1.095.574,80	- 1.493.414,67
Se (n) è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione 2015			

Dal prospetto riportato, secondo i ricalcoli operati dalla Sezione, si evidenzia come la parte disponibile, ove si inserisca correttamente il risultato di amministrazione al 31.12.2014 (€. -815.521,56), ove si proceda alla contabilizzazione nei residui passivi definitivamente cancellati del residuo debito verso la CC.DD.PP. (€. 590.377,07) e alla costituzione del relativo vincolo (€. 590.377,07), avrebbe dovuto essere pari ad €.- 1.493.414,67 anziché ad €.- 1.095.574,78.

Passando all'analisi delle operazioni di riaccertamento straordinario, si osserva che l'Ente reimputa maggiori residui attivi sia di parte corrente che di parte capitale, come si rileva dall'allegato 5/1:

FONDO PLURIENNALE DA ISCRIVERE IN ENTRATA DEL BILANCIO 2015		PARTE CORRENTE	CONTO CAPITALE
Residui passivi eliminati alla data del ° gennaio 2015 e reimpegnati con imputazione agli esercizi 2015 o successivi	1	-	304.815,43
Spesa corrispondente alle gare formalmente indette relative a lavori pubblici di cui all'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, che si prevede esigibili nel 2015 e negli esercizi successivi, i cui impegni sono stati cancellati in assenza dell'obbligazione formalmente costituita ⁽³⁾	a		
Residui attivi eliminati alla data del 1° gennaio 2015 e riaccertati con imputazione agli esercizi 2015 e successivi	2	143.495,70	330.028,07
Fondo pluriennale vincolato da iscrivere nell'entrata del bilancio 2015, pari a (3)=(1)+(a)-(2) se positivo, altrimenti indicare 0	3	-	-

Ciò posto, vi è una eccedenza di €. 143.495,70 (in parte corrente), in quanto non vi sono omologhe reimputazioni di parte passiva; e, di €. 25.212,64 (in parte capitale), data come differenza tra residui attivi (€. 330.028,07) e passivi (€. 304.815,43) reimputati.

Sul punto, l'Ente dovrà indicarne le modalità di utilizzo delle eccedenze, in ragione del principio contabile 9.3, a cagione del quale *“l'eccedenza dei residui attivi se non necessaria alla copertura dei residui passivi reimputati deve essere destinata alla copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione determinato dal riaccertamento compreso quello necessario alla eventuale ricostituzione di vincoli ed accantonamenti e solo da ultimo può essere destinato al finanziamento di nuove spese”*.

Ulteriori criticità nel risultato di amministrazione all'1.1.2015, scaturiscono dal mancato accantonamento del Fondo rischi/contenzioso e dalla non corretta contabilizzazione del Fondo indennità di fine mandato.

Con riferimento a tale ultimo profilo, infatti, si riscontra che l'Ente ha riportato a residuo l'importo complessivo di €. 9.820,23 (€. 3.508,22 gestione residui, €. 6.312,01 gestione competenza), a titolo di importi dovuti agli amministratori (gettoni presenza, indennità di fine mandato, ecc.). Ebbene, la quota dell'indennità di fine mandato del Sindaco non è stata correttamente rappresentata nel rendiconto in quanto avrebbe dovuto confluire negli accantonamenti poiché rappresenta una spesa potenziale, la cui erogazione avverrà solo al termine del mandato amministrativo.

Osservazioni conclusive: Da quanto appena rappresentato emerge una sottostima della parte disponibile del risultato di amministrazione all'1.1.2015 a causa della non corretta indicazione del risultato di amministrazione al 31.12.2014 e del mancato accantonamento del fondo rischi/passività potenziali. Ciò ha determinato il ripiano di un minore extradeficit inficiando, di conseguenza, gli equilibri di bilancio. Si rammenta che il fondo rischi rappresenta una misura prudenziale volta ad assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio e dei principi di sana e prudente gestione finanziaria.

Inoltre, anche la non corretta rappresentazione contabile del FAL e l'omessa costituzione del fondo indennità di fine mandato, si pongono in contrasto con il principio della veridicità e correttezza del bilancio. Come è noto, infatti, la rappresentazione veritiera e corretta che traduce il principio proprio degli

ordinamenti anglosassoni del “true and fair view” impone che i dati contabili risultanti nel bilancio rappresentino le reali condizioni dell’ente pubblico.

Pertanto, l’Ente in sede di misure correttive, dovrà provvedere a rideterminare il risultato di amministrazione all’1.1.2015, secondo quanto indicato dalla Sezione.

Riguardo all’anticipazione di liquidità, dovrà trasmettere i singoli piani di ammortamento.

Infine, riguardo all’eccedenza dei residui attivi reimputati, l’Ente dovrà indicarne le modalità di utilizzo.

IV. EVOLUZIONE DEL FPV

L’efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D.Lgs. n. 118/2011, presuppone, oltre che una corretta rappresentazione dei residui attivi e passivi secondo le regole della “competenza finanziaria potenziata”, la puntuale e veritiera stima di nuove grandezze – quali il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) – che, come visto, incidono sulla quantificazione e sulla rappresentazione del risultato di amministrazione.

In particolare, il punto 5.4 dell’All. 4/2 al D.Lgs n. 118/2011 recita testualmente: *“Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell’ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l’entrata.*

Trattasi di un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che nasce dall’esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria di cui all’allegato 1, e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l’acquisizione dei finanziamenti e l’effettivo impiego di tali risorse”.

La Sezione delle Autonomie ha pure più volte evidenziato (cfr. in particolare deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015 e n. 9/SEZAUT/2016) che il FPV è uno strumento fondamentale per il rafforzamento della funzione programmatoria e ciò rende necessario che lo stesso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

Per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta evidente che per le spese di investimento è indispensabile disporre di adeguati “cronoprogrammi”.

Ciò posto, la Sezione ha chiesto al Comune di Gasperina (CZ) di rappresentare l'andamento del proprio FPV nel triennio 2015-2017.

L'Ente ha trasmesso il seguente prospetto:

EVOLUZIONE FONDO PLURIENNALE VINCOLATO						
	01/01/2015	31/12/2015	01/01/2016	31/12/2016	01/01/2017	31/12/2017
fpv di parte corrente	-	2.630,02	2.630,02	4.465,30	4.465,30	985,30
fpv di parte capitale	-	414.740,03	274.963,03	527.253,06	527.253,06	688.061,82

Dai dati sopra riportati, si riscontra la non coincidenza del FPV di parte capitale al 31.12.2015 (€ 414.740,03), con quello iscritto nel bilancio di previsione 2016 (€ 274.963,03).

Sul punto, si rileva la violazione di quanto prescritto dal principio contabile n. 5.4 (allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011), secondo cui *“l'ammontare complessivo del fondo iscritto in entrata, distinto in parte corrente e in c/capitale, è pari alla sommatoria degli accantonamenti riguardanti il fondo stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio precedente, nei singoli programmi di bilancio cui si riferiscono le spese, dell'esercizio precedente”*.

La discordanza dei dati, come nel caso di specie, può inficiare il risultato di amministrazione o gli equilibri di bilancio, violando in tal modo il principio di veridicità.

Inoltre, l'inattendibilità del FPV, si rileva dall'evoluzione della gestione dei residui, sotto il profilo della capacità di smaltimento.

E, infatti:

esercizio	entrate	residui conservati all'1/1	riscossioni in c/residui	% incassi in c/residui/residui conservati
2015	titolo 4^	802.115,66	276.520,83	34%
2016	titolo 4^	454.586,45	195.827,09	43%
2017	titolo 4^	928.904,45	247.406,57	27%
esercizio	uscite	residui conservati all'1/1	pagamenti in c/residui	% pagamenti in c/residui/residui conservati
2015	titolo 2^	1.415.992,50	749.323,51	53%
2016	titolo 2^	480.361,63	230.615,37	48%
2017	titolo 2^	821.364,04	396.171,10	48%

Fonte: elaborazione della Sezione su dati SIRTEL E BDAP

Come si può osservare, la capacità di smaltimento dei residui conservati, e quindi classificati come obbligazioni giuridiche perfezionate, è basso in tutto il triennio.

L'Ente non ha provveduto a trasmettere i crono programmi di spesa richiesti specificatamente con nota istruttoria. In merito si osserva che l'assenza dei suddetti documenti programmatori e l'andamento di smaltimento dei residui conservati, rende inattendibile i FPV di parte capitale.

Osservazione conclusiva: La Sezione rileva la violazione del principio contabile n. 5.4 in ordine alla mancata corrispondenza tra il FPV di parte capitale iscritto in parte spesa al 31.12.2015 (€ 414.740,03), con quello iscritto in parte entrata del bilancio di previsione all'1.1.2016 (€ 274.963,03). In sede di misure correttive, dunque, l'Ente dovrà chiarire la modalità di copertura di quelle spese finanziate con FPV e reimputate all'esercizio 2016, atteso che il FPV di entrata 2016 è sottostimato.

Si rileva, altresì, che l'assenza dei crono programmi di spesa, richiesti con nota n. 2753/2019 e non trasmessi dall'Ente, rende inattendibile la gestione di parte capitale. Pertanto, allo stato appare necessario che l'Ente adotti tempestivamente i cronoprogrammi di spesa al fine di dare corretta esigibilità alle spese di investimento ed al fine di non depotenziare lo strumento programmatico del FPV.

V. ANALISI DELLA GESTIONE DI CASSA

L'analisi dei flussi di cassa si rivela, per più aspetti, elemento essenziale nell'ambito dei controlli di legalità finanziaria intestati alla Corte dei conti.

Come evidenziato dalla Corte Costituzionale, "I saldi attivi di cassa... non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione in quanto legati ad una serie di variabili negative, tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria" (sentenza n. 101 del 2018). È altrettanto vero, però, che una situazione di deficit di cassa è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario di cui devono essere analizzate le cause, e al quale devono essere trovati gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel rispetto della normativa europea. L'equilibrio di cassa è, del resto,

riconosciuto come condizione necessaria alla salute finanziaria degli enti locali dall'art. 162, comma 6, D.lgs. 267 del 2000 (T.U.E.L.), secondo cui: "Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo". Inoltre, l'art. 183, comma 8 T.U.E.L., pur senza adottare un "bilancio di cassa", impone che, al momento dell'assunzione di un impegno di spesa, sia accertata la compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare.

Per i motivi sopra esposti, le linee guida dettate dalla Sezione delle Autonomie nell'analisi dei "questionari" sui rendiconti finanziari, a partire dal 2016, annettono estrema importanza alla verifica degli equilibri di cassa, all'analisi della composizione quali-quantitativa della cassa degli enti locali, all'utilizzo delle anticipazioni di liquidità e delle entrate vincolate. Questi dati sono di regola studiati osservandone il trend evolutivo in un orizzonte triennale (cfr. deliberazioni n. 6/2017/INPR e 16/2018/INPR).

La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti. È composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa - quella che esprime il surplus di risorse utilizzabili dall'Ente per la propria spesa - è data dai fondi liberi; infatti, i fondi vincolati possono essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 T.U.E.L. (pari, ai sensi dell'art. 1, c. 43, L. 232/2016, a cinque dodicesimi delle entrate correnti accertate nel rendiconto del penultimo anno precedente). I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, T.U.E.L.).

Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre nei limiti di cui all'art. 222 T.U.E.L. Il ricorso all'utilizzo di tali entrate vincola una quota corrispondente

dell'anticipazione di tesoreria: infatti, il limite fissato dall'art. 222 T.U.E.L. è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi previsti dall'articolo 222 del T.U.E.L., non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

Come già detto, tanto il ricorso a fondi vincolati per sostenere spese correnti, quanto l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria deve essere limitato ad esigenze di liquidità temporanee, tese a "porre rimedio ad eccessi diacronici tra i flussi di entrata e quelli di spesa" (C. Cost. n. 188/2014). L'utilizzo continuativo di tali istituti, oltre a essere sintomo di una crisi di liquidità strutturale che può celare gravi problemi di equilibrio finanziario, finisce per costituire una forma di indebitamento di fatto, come tale contraria all'art. 119, ultimo comma, Cost.

Ciò posto, nella fattispecie, allo scopo di analizzare la composizione e l'evoluzione del fondo cassa del Comune di Gasperina (CZ), nel triennio 2015-2017, è stato chiesto all'Ente di illustrare, anche attraverso la compilazione di specifiche tabelle, la situazione della propria cassa a fine di ciascun esercizio, nonché di fornire ragguagli circa:

- l'eventuale utilizzo di fondi vincolati e loro ricostituzione al 31/12 di ogni anno;
- l'eventuale utilizzo di anticipazioni di tesoreria e relativo rimborso a fine anno;
- l'eventuale intervento di procedure esecutive/pignoramenti nel triennio;
- l'eventuale ricorso alle anticipazioni di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013 e s.m.i..

Giacenza di cassa vincolata e utilizzo dei fondi vincolati.

L'Ente ha trasmesso il seguente prospetto concernente l'evoluzione della cassa comunale per il periodo 2014-2017:

EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	664.008,04	388.149,69	466.892,27	521.608,03
fondi liberi			45.845,53	11.057,23
fondi vincolati	664.008,04	388.149,69	421.046,74	510.550,80

Il prospetto dà evidenza di un fondo cassa positivo per il periodo 2014/2017 e la presenza di fondi vincolati per tutto il periodo.

Con riferimento all'utilizzo dei fondi vincolati, l'Ente ha trasmesso il seguente prospetto:

UTILIZZO FONDI VINCOLATI				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondi a destinazione vincolata utilizzati in termini di cassa	-	-	1.278.863,04	1.895.667,43
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostituiti al 31/12	-	186.870,43	-	-

Come emerge dalla tabella sopra riportata, l'Ente ha dichiarato che non ha ricostituito i fondi a giacenza vincolata solo al 31.12.2015 (€ 186.870,43); ha altresì dichiarato di aver utilizzato fondi vincolati in termini di cassa al 31.12.2016/2017, rispettivamente per € 1.278.863,04 ed € 1.895.667,43.

Anticipazioni di tesoreria

In merito all'utilizzo di anticipazioni di tesoreria, l'Ente ha trasmesso il seguente prospetto:

UTILIZZO ANTICIPAZIONI DI TESORERIA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	377.493,22	436.079,52	482.003,88	478.766,22
Stock anticipazione di cassa non rimborsata al 31/12	56.613,88	-	-	-
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	7.858,22	18.000,00	2.023,08	3.217,77

Come si può notare, l'Ente ha fatto sempre ricorso ad anticipazioni di tesoreria, non restituendola integralmente solo al 31.12.2014 per €. 56.613,88.

Procedure esecutive e pignoramenti

Riguardo alle somme oggetto di pignoramento, ha comunicato, con esclusivo riferimento al 2013, che non sono intervenuti pignoramenti; mentre per gli esercizi successivi non ha comunicato nulla.

La Sezione, invece, ha riscontrato la presenza di somme pignorate dell'importo di €. 9.576,61, per tutto il triennio 2015/2017. Anche l'Organo di revisione, nei verbali di verifica di cassa, rilevava la mancata regolarizzazione dell'importo di €. 9.576,61 per i medesimi esercizi.

E' necessario, pertanto, che l'Ente relazioni sulla mancata regolarizzazione della predetta assegnazione, atteso che anche al 31.12.2019, non risulta regolarizzata.

Anticipazioni di liquidità

L'Ente ha fatto ricorso negli esercizi 2013/2015, ad anticipazioni presso la CC.DD.PP., per complessivi €. 881.899,35 (di cui €. 625.009,78 ai sensi del dl n. 35/2013 ed €. 256.889,57 ai sensi del n. 78/2015), come dal prospetto trasmesso dall'Ente:

Anticipazione	Importo erogato	Debiti che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità	Pagamenti effettuati	Importi restituiti per estinzione anticipata	Debiti rimasti da estinguere alla data del 31/12
D.L. n. 35/2013 1 ^a tranche	312.504,89	312.504,89	312.504,89	-	-
D.L. n. 35/2013 2 ^a tranche	312.504,89	312.504,89	312.504,89	-	-
D.L. n. 102/2013					
D.L. n. 66/2014 art. 31					
D.L. n. 66/2014 art. 32					
D.L. n. 78/2015 art. 8, comma 6	256.889,57	256.889,57	256.889,57	-	-

L'Ente, in sede di misure correttive, dovrà riferire in ordine ai pagamenti effettuati con la liquidità ricevuta, come già richiesto ai punti che precedono, e, in

particolare, dovrà dimostrare documentalmente la presenza in contabilità dei seguenti residui passivi (parte corrente/parte capitale):

- al 31/12/2012, dell'importo almeno pari alle somme ricevute a titolo di anticipazione di liquidità (ex D.L. n. 35/2013 - € 625.009,78) e/o dare dimostrazione che i debiti pagati con la predetta liquidità presentavano i requisiti per la riconoscibilità, quali debiti fuori bilancio;
- al 31/12/2014, dell'importo almeno pari alle somme ricevute a titolo di anticipazione di liquidità (ex D.L. n. 78/2015 - €. 256.889,57) e/o dare dimostrazione che i debiti pagati con la predetta liquidità presentavano anch'essi i requisiti per la riconoscibilità quale debiti fuori bilancio.

Occorre inoltre che l'Ente trasmetta i piani di ammortamento sottoscritti con la CC.DD.PP per ciascuna erogazione di liquidità ricevuta.

Osservazioni conclusive: La Sezione rileva una sofferenza di cassa consolidata che ha portato l'Ente, durante gli esercizi in esame, a fare ricorso alle diverse forme di finanziamento (anticipazioni di liquidità presso la CC.DD.PP., anticipazione di tesoreria, e l'utilizzo delle somme a giacenza vincolata).

Si evidenzia sin d'ora, che le tensioni di cassa derivano principalmente dalla gestione dei residui. Pertanto, si chiede all'Ente di adottare le misure correttive necessarie al fine di migliorare la propria liquidità di cassa evitando, in tal modo, il continuo ricorso a forme di liquidità aggiuntive.

V. ESIGUITÀ E LENTEZZA DEI FLUSSI DI RISCOSSIONE E CONSEGUENTE DIFFICOLTÀ NEL FAR FRONTE AI PAGAMENTI.

Guardando all'andamento delle riscossioni di parte corrente, in conto residui ed in competenza, si rileva quanto riportato nella seguente tabella:

1) rapporto entrate/spese correnti gestione competenza 2015/2017 (elaborazione della Sezione su dati SIRTEL E BDAP)

Titoli	2015			2016			2017		
	Accertamenti di competenza	Riscossioni di competenza	% di riscossione	Accertamenti di competenza	Riscossioni di competenza	% di riscossione	Accertamenti di competenza	Riscossioni di competenza	% di riscossione
Titolo I - entrate tributarie	1.108.526,47	873.489,58	78,80%	1.083.588,83	857.288,89	79,12%	1.042.042,61	842.992,15	80,90%
Titolo II - entrate da contributi e trasferimenti	390.741,86	386.705,92	98,97%	347.286,76	347.286,76	100,00%	536.063,63	522.911,10	97,36%
Titolo III - entrate extratributarie	415.796,56	138.332,79	33,27%	431.661,54	165.381,07	38,31%	436.710,05	238.049,87	54,51%
TOTALE PARTE CORRENTE	1.915.064,89	1.398.528,29	73%	1.862.537,13	1.369.956,72	74%	2.014.816,29	1.603.953,12	80%
Titoli	2015			2016			2017		
	Impegni di competenza	Pagamenti in c/competenza	% di pagamento	Impegni di competenza	Pagamenti in c/competenza	% di pagamento	Impegni di competenza	Pagamenti in c/competenza	% di pagamento
Titolo I - spese correnti	1.731.066,46	1.128.303,77	65,18%	1.715.221,52	981.646,08	57,23%	1.840.581,69	1.070.288,35	58,15%
TOTALE PARTE CORRENTE	1.731.066,46	1.128.303,77	65%	1.715.221,52	981.646,08	57%	1.840.581,69	1.070.288,35	58%

Riguardo, invece alla gestione delle partite residuali, si rileva:

2) rapporto entrate/spese correnti gestione residui 2015/2017 (elaborazione della Sezione su dati sirtel e bdap)

Titoli	2015			2016			2017		
	residui attivi all'1/1	Riscossioni in c/residui	% di riscossione	residui attivi all'1/1	Riscossioni in c/residui	% di riscossione	residui attivi all'1/1	Riscossioni in c/residui	% di riscossione
Titolo I- entrate tributarie	576.643,80	72.390,49	12,76%	579.100,20	117.894,12	20,36%	651.597,63	83.176,01	#RIF!
Titolo II-entrate da contributi e trasferimenti	30.316,67	15.438,40	50,92%	15.390,61	13.835,94	89,90%	0,00	0,00	#DIV/0!
Titolo III - entrate extratributarie	440.699,13	125.695,70	28,52%	591.846,35	314.595,10	53,15%	543.531,72	229.168,80	42,16%
TOTALE PARTE CORRENTE	1.047.659,60	224.310,11	21%	1.186.337,16	446.325,16	38%	1.195.129,35	312.344,81	26%
Titoli	2015			2016			2017		
	residui passivi all'1/1	Pagamenti in c/residui	% di pagamento	residui passivi all'1/1	Pagamenti in c/residui	% di pagamento	residui passivi all'1/1	Pagamenti in c/residui	% di pagamento
Titolo I- spese correnti	1.271.827,21	570.481,31	44,86%	1.192.259,37	769.841,48	64,57%	1.140.210,58	643.671,35	56,45%
TOTALE PARTE CORRENTE	1.271.827,21	570.481,31	45%	1.192.259,37	769.841,48	65%	1.140.210,58	643.671,35	56%

I dati sopra riportati evidenziano una criticità nella gestione dei residui: le riscossioni, infatti, sono decisamente insufficienti a dare copertura alle spese. A fronte di riscossioni pari al 21% nel 2015, al 38% nel 2016 e al 26% nel 2017, le correlate spese sono pari al 45% nel 2015, al 65% nel 2016, e al 56% nel 2017.

Passando ad esaminare l'attività di recupero evasione tributaria, l'Ente ha trasmesso il seguente prospetto:

3) analisi recupero evasione tributaria (fonte Ente)

ANALISI RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA					
2015					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2015
Recupero evasione ICI/IMU	50.000,00	-	-	-	-
Recupero evasione TARSU/TARI	32.006,50	-	-	-	-
recupero evasione altri tributi	-	-	-	-	-
totale	37.006,50	-	-	-	-
2016					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	105.008,30	48.008,30	-	-	-
Recupero evasione TARSU/TARI	25.487,40	-	-	14.018,07	-
recupero evasione altri tributi	-	-	-	-	-
totale	130.495,70	48.008,30	-	-	-
2017					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	82.000,00	-	-	-	-
Recupero evasione TARSU/TARI	42.000,00	-	-	-	-
recupero evasione altri tributi	-	-	-	-	-
totale	124.000,00	-	-	-	-

Ebbene, come si rileva dal prospetto soprariportato, è totalmente assente l'attività di riscossione per tutto il triennio.

Inoltre, nell'esercizio 2015 e 2017 su un totale complessivo di previsioni definitive di competenza rispettivamente pari ad €. 37.006,50 e ad €. 124.000,00, non è stato effettuato alcun accertamento.

La Sezione, inoltre, ha posto a raffronto l'andamento delle riscossioni del triennio 2015-2017 con quello dei corrispondenti pagamenti, onde verificare in che misura la lentezza nella realizzazione delle entrate abbia influito sull'andamento della spesa.

Come è noto, la tempestività dei pagamenti costituisce uno degli obiettivi degli enti locali: in particolare, il decreto legge n. 66/2014, convertito dalla legge 23 giugno 2014, n. 89 afferma la priorità della regolarità delle gestioni, prevedendo responsabilità dirigenziali e disciplinari (art. 27, comma 8) e vincoli alle gestioni (art. 41, comma 2) nonché condizioni per la riduzione degli obiettivi del patto di stabilità interno (art. 41, comma 3) a seconda del rispetto o meno dei tempi di pagamento.

Se si raffrontano le riscossioni e i pagamenti in conto residui, si può notare che i pagamenti in conto residui presentano una percentuale di realizzazione maggiore rispetto ai corrispettivi incassi in conto residui, e, infatti:

4) rapporto riscossioni/pagamenti gestione residui (elaborazione della Sezione su dati sirtel e bdap)

Titoli	2015			2016			2017		
	residui attivi all'1/1	Riscossioni in c/residui	% di riscossione	residui attivi all'1/1	Riscossioni in c/residui	% di riscossione	residui attivi all'1/1	Riscossioni in c/residui	% di riscossione
Titolo I - entrate tributarie	3.421.386,05	556.656,00	16,27%	3.790.574,29	451.278,04	11,91%	4.175.196,69	375.735,93	9,00%
Titolo II - entrate da contributi e trasferimenti	148.554,43	10.000,00	6,73%	221.307,85	29.006,33	13,11%	431.192,14	131.443,97	30,48%
Titolo III - entrate extratributarie	2.415.767,86	571.194,01	23,64%	2.540.712,32	544.193,18	21,42%	2.620.762,60	364.238,61	13,90%
TOTALE PARTE CORRENTE	5.985.708,34	1.137.850,01	19%	6.552.594,46	1.024.477,55	16%	7.227.151,43	871.418,51	12%
Titolo IV - entrate in c/capitale	1.710.377,43	45.711,51	2,67%	316.250,59	131.678,33	41,64%	534.426,98	118.805,60	22,23%
Titolo V - entrate da riduzione di attività	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%
Titolo VI - accensione di prestiti	0,00	0,00	0,00%			0,00%			0,00%
TOTALE PARTE CAPITALE	1.710.377,43	45.711,51	3%	316.250,59	131.678,33	42%	534.426,98	118.805,60	22%
Titoli	2015			2016			2017		
	residui passivi all'1/1	Pagamenti in c/residui	% di pagamento	residui passivi all'1/1	Pagamenti in c/residui	% di pagamento	residui passivi all'1/1	Pagamenti in c/residui	% di pagamento
Titolo I - spese correnti	1.758.176,60	995.081,21	56,60%	1.928.140,42	742.544,85	38,51%	2.578.802,07	1.186.823,13	46,02%
TOTALE PARTE CORRENTE	1.758.176,60	995.081,21	57%	1.928.140,42	742.544,85	39%	2.578.802,07	1.186.823,13	46%
Titolo II - spese in c/capitale	2.003.525,04	276.223,28	13,79%	443.359,56	374.259,57	84,41%	252.142,49	102.090,06	40,49%
Titolo III - spese per incremento di attività finanziaria	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%
Titolo IV - rimborso prestiti	3.532.670,83	51.953,86	1,47%	0,00	0,00	0,00%	165.013,58	165.013,58	0,00%
TOTALE PARTE CAPITALE	5.536.195,87	328.177,14	6%	443.359,56	374.259,57	84%	417.156,07	267.103,64	64%

E' evidente come complessivamente i pagamenti siano superiori alle spese e come i residui attivi all'1.1, di parte corrente, assumano un andamento incrementale.

Nella tabella che segue, si è messo a raffronto l'andamento delle riscossioni e dei pagamenti in conto competenza per il triennio 2015-2017.

8) rapporto riscossioni/pagamenti gestione competenza (elaborazione della Sezione su dati SIRTEL E BDAP)

Titoli	2015			2016			2017		
	Accertamenti	Riscossioni di competenza	% di riscossione	Accertamenti	Riscossioni di competenza	% di riscossione	Accertamenti	Riscossioni di competenza	% di riscossione
Titolo I- entrate tributarie	1.042.042,61	842.992,15	80,90%	1.083.588,83	857.288,89	79,12%	1.042.042,61	842.992,15	80,90%
Titolo II-entrate da contributi e trasferimenti	536.063,63	522.911,10	97,55%	347.286,76	347.286,76	100,00%	536.063,63	522.911,10	97,55%
Titolo III - entrate extratributarie	436.710,05	238.049,87	54,51%	431.661,54	165.381,07	38,31%	436.710,05	238.049,87	54,51%
TOTALE PARTE CORRENTE	2.014.816,29	1.603.953,12	80%	1.862.537,13	1.369.956,72	74%	2.014.816,29	1.603.953,12	80%
Titolo IV - entrate in c/capitale	768.940,26	26.440,26	3,44%	943.849,38	264.017,55	27,97%	768.940,26	26.440,26	3,44%
Titolo V - entrate da riduzione di attività	0,00	0,00	#DIV/0!	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	#DIV/0!
Titolo VI - accensione di prestiti	95.000,00	95.000,00	100,00%	34.470,02	16.533,88	0,00%	95.000,00	95.000,00	100,00%
TOTALE PARTE CAPITALE	863.940,26	121.440,26	14%	978.319,40	280.551,43	29%	863.940,26	121.440,26	14%
Titoli	2015			2016			2017		
	Impegno	Pagamenti in c/comp.	% di pagamento	Impegno	Pagamenti in c/comp.	% di pagamento	Impegno	Pagamenti in c/comp.	% di pagamento
Titolo I- spese correnti	1.840.581,69	1.070.288,35	58,15%	1.715.221,52	981.646,08	57,23%	1.840.581,69	1.070.288,35	58,15%
TOTALE PARTE CORRENTE	1.840.581,69	1.070.288,35	58%	1.715.221,52	981.646,08	57%	1.840.581,69	1.070.288,35	58%
Titolo II - spese in c/capitale	703.038,04	12.226,21	1,74%	726.029,37	154.411,58	21,27%	703.038,04	12.226,21	1,74%
Titolo III- spese per incremento di attività finanziaria	0	0,00	0,00%	0,00	0,00	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!
Titolo IV- rimborso prestiti	115.295,49	70.012,70	60,72%	95.950,41	51.994,80	54,19%	115.295,49	70.012,70	60,72%
TOTALE PARTE CAPITALE	1.727.880,52	82.238,91	5%	821.979,78	206.406,38	25%	818.333,53	82.238,91	10%

Nella gestione di competenza, diversamente da quella residuale, vi sono riscossioni maggiori rispetto ai correlati pagamenti.

In merito, poi, all'indicatore di tempestività dei pagamenti, l'Ente ha dichiarato per gli esercizi 2015, 2016 e 2017 , il tempo medio dei pagamenti è di 58,85, 140,30 e 132,06 giorni.

Ebbene, l'Ente in esame ha violato la disposizione contenuta dal comma 2 dell'art. 41 del D.L. n. 66/2014 per gli esercizi 2016/2017.

Osservazioni conclusive: Quanto sin qui esposto rileva la totale assenza dell'attività di recupero dell'evasione tributaria e una capacità di riscossione complessiva dell'Ente insoddisfacente nella gestione dei residui, ove l'evoluzione delle partite attive manifesta un trend in costante crescita.

Peraltro, l'inattendibilità delle previsioni di competenza dell'evasione tributaria ha aumentato fittiziamente la capacità di spesa dell'Ente, in contrasto ai principi contabili generali della veridicità e dell'attendibilità. (principio contabile n. 5, allegato 4/1 al D.lgs. n. 118/2011).

Si richiama l'Ente, pertanto, nella figura del responsabile del servizio finanziario, ad ispirarsi al principio della prudenza nell'iscrizione delle previsioni di entrata e nella successiva fase di accertamento gestione del bilancio. La prudente valutazione delle poste contabili richiede che nel bilancio devono essere iscritte le risorse che, secondo un principio di ragionevolezza si renderanno disponibili nel periodo di riferimento. Si ricorda, inoltre, che a norma dell'art. 153 del TUEL *"Il responsabile del servizio finanziario, di ragioneria o qualificazione corrispondente, è preposto alla verifica di veridicità delle previsioni di entrata e di compatibilità delle previsioni di spesa, avanzate dai vari servizi, da iscriversi nel bilancio di previsione ed alla verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese"*.

Riguardo, infine, all'indicatore di tempestività si rileva la violazione del tempo medio dei pagamenti per gli esercizi 2016/2017. In merito, l'Ente dovrà indicare le misure adottate o previste al fine di consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti in ottemperanza a quanto prescritto dal comma 1, art. 41 del d.l. n. 66/2014.

VI. EVOLUZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE PER IL TRIENNIO 2015/2017.

La magistratura contabile, nell'ambito delle verifiche condotte sui rendiconti degli enti locali, annette molta importanza alla corretta quantificazione del risultato di amministrazione, che è indice in grado di esprimere la misura della salute finanziaria dell'Ente: se il bilancio consuntivo chiude con un risultato di amministrazione negativo, tale disavanzo, accertato ai sensi dell'articolo 186 T.U.E.L., è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto e deve essere ripianato secondo le modalità previste dall'art. 188 T.U.E.L..

L'Ente, ha trasmesso i prospetti relativi ai risultati di amministrazione e le parti disponibili conseguite. Tuttavia, i dati indicati sono risultati discordanti con quelli riportati in finanza locale.

Di seguito si riportano i risultati delle gestione 2015-2017 e la composizione dei risultati di amministrazione:

ANALISI RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE									
Risultato di amministrazione	Gestione 2015			Gestione 2016			Gestione 2017		
	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale
Fondo cassa al 1/1			664.008,04			388.149,69			466.892,27
Riscossioni	528.606,27	3.159.878,57	3.688.484,84	643.532,25	4.846.624,53	5.490.156,78	560.340,12	6.542.395,52	7.102.735,64
Pagamenti	1.366.089,63	2.598.253,56	3.964.343,19	1.030.598,52	4.380.815,68	5.411.414,20	1.087.279,96	5.960.739,92	7.048.019,88
saldo di cassa al 31/12			388.149,69			466.892,27	- 526.939,84	581.655,60	521.608,03
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate									
Fondo cassa al 31/12									
Residui attivi	778.475,20	925.800,50	1.704.275,70	956.957,66	1.190.937,12	2.147.894,78	1.548.069,64	1.154.055,95	2.702.125,59
Residui passivi	931.140,79	829.889,07	1.761.029,86	658.034,72	1.353.090,74	2.011.125,46	886.170,74	1.515.870,22	2.402.040,96
FPV spesa corrente			2.630,02			4.465,30	2.634,02		985,30
FPV spesa conto capitale			414.740,03			527.253,06	414.744,03		688.061,82
Risultato amministrazione 31/12			- 85.974,52			71.943,23			132.645,54

Fonte: rielaborazione della Sezione su dati FINANZA LOCALE E BDAP

COMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE			
	Gestione 2015	Gestione 2016	Gestione 2017
Parte accantonata			
di cui			
x FCDE	620.397,25	696.923,17	851.349,54
x FAL			
x contenzioso			
x indennità fine mandato			
x perdite società partecipate			
x altri fondi spesa e rischi futuri			
Parte vincolata			
di cui			
x leggi e principi contabili	2.141,30	28.147,99	
x trasferimenti			
x contrazione mutui			
x vincoli attribuiti dall'Ente			
x altro	256.889,57	234.137,32	226.450,13
Parte destinata ad investimenti			
Totale parte disponibile	- 965.402,64	- 887.265,25	- 945.154,13

Dalle tabelle sopra riportate emerge che la parte disponibile conseguita dall'Ente, in considerazione degli accantonamenti e dei vincoli è stata sempre negativa, e pari ad:

- €. – 965.402,64 al 31.12.2015;
- €. -887.265,25 al 31.12.2016;
- €. – 945.154,13 al 31.12.2017.

Nella parte spesa delle gestioni di competenza 2015/2017, risultano iscritte solo le quote annuali di disavanzo riferite all'extradeficit conseguito all'1.1.2015, e pari ad €. 36.519,13.

Venendo all'esame dei principali accantonamenti e vincoli che gravano sul risultato di amministrazione nel triennio 2015/2017, si osserva quanto segue:

Parte accantonata

➤ Fondo crediti dubbia esigibilità

Il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata (cfr. SS.RR., n. 26/2016/EL) ed ha lo scopo di preservare gli equilibri di bilancio dalla mancata riscossione di quelle risorse di dubbia e difficile riscuotibilità.

Nel corso della gestione, dunque, la quota accantonata nel risultato di amministrazione impedisce di utilizzare la parte attiva di quest'ultimo costituita di residui attivi di dubbia e difficile esazione.

E' necessario, pertanto verificarne la congruità perché sia garantita la possibilità di spendere le risorse acquisite senza il rischio di futuri squilibri.

Tornando alla fattispecie, la consistenza del fondo all'1.1.2015 e nel triennio 2015/2017 è andata progressivamente ad incrementarsi:

- €. 509.184,77, all'1.1.2015;
- €. 620.397,25, al 31.12.2015;
- €. 696.923,17, al 31.12.2016;
- €. 851.349,54, al 31.12.2017.

Dai pareri dell'Organo di revisione, si riscontra che il metodo di calcolo utilizzato ai fini della quantificazione del FCDE è stato quello semplificato.

➤ Fondo contenzioso/rischi/passività potenziali.

Altro obbligo di accantonamento introdotto dal d.lgs. 118 del 2011 è rappresentato dal fondo rischi; il principio contabile 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 stabilisce che *"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 delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali (...) 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".

Il Comune di Gasperina (CZ) non ha costituito, in tutto il triennio, l'accantonamento del fondo in esame, nonostante la presenza di contenziosi in essere; si vedano i pareri dell'Organo di revisione sui rendiconti 2016/2017. L'Ente in merito ha asserito (nota n. 1697/2019), *"che da una ricognizione effettuata, le liti pendenti sono di scarsa rilevanza ed in numero limitato. I debiti potenziali del contenzioso in essere sono stati quantificati in sede di rendiconto di gestione 2018 in €. 25.000,00 e tale somma è stata interamente accantonata"*.

➤ Fondo indennità di fine mandato del Sindaco.

Anche il fondo indennità di fine mandato non è stato accantonato durante il triennio in esame.

PARTE VINCOLATA

➤ Fondo anticipazioni liquidità (FAL).

Come già detto, l'Ente ha beneficiato negli esercizi 2013/2015 di anticipazioni di liquidità presso la CC.DD.PP, per l'importo complessivo di €. 881.899,35, ai sensi del d.l. n. 35/2013 (€. 625.009,78) e del d.l. n. 78/2015 (€. 265.889,57).

All'1.1.2015, dal conto del bilancio (cfr. Sirtel) si riscontra un minore residuo passivo di €. 590.377,07 ed una economia di spesa di €. 256.889,57 a titolo di residuo debito verso la CC.DD.PP.

Tuttavia, dai prospetti concernenti la composizione dei risultati di amministrazione 2015/2017, risulta costituito solo il vincolo relativo all'anticipazione beneficiata ai sensi del d.l. n. 78/2015, rispettivamente di €.

256.889,57, di €. 234.137,32 e di €. 226.450,13. Mentre non risulta costituito alcun vincolo o accantonamento per l'anticipazione relativa al d.l. n. 35/2013 (residuo debito all'1.1.2015 €. 590.377,07), presente, invece, all'1.1.2015.

Si evidenzia, altresì, che l'Ente avrebbe dovuto inserire il FAL nella parte accantonata anziché in quella vincolata.

Ad ogni modo, per il triennio 2015/2017, la non completa valorizzazione del fondo anticipazione liquidità ha determinato l'inattendibilità delle parti disponibili.

Si rileva, inoltre, che al titolo 3^a "*spese per rimborso prestiti*", risultano al 31.12 di ogni esercizio i seguenti residui passivi da riportare:

- €. 14.073,32, al 31.12.2015;
- €. 43.955,61, al 31.12.2016;
- €. 45.282,79, al 31.12.2017.

Ebbene, l'impegno di €. 14.073,32, riferito con tutta probabilità alla restituzione della quota capitale dei mutui relativi all'anticipazione beneficiata, si pone in contrasto con le linee guida dettate dalla sezione delle Autonomie della Corte dei Conti con deliberazione n. 33/2015, secondo cui, l'Ente avrebbe dovuto assumere la copertura finanziaria relativa al rimborso delle quote capitali a valere sulle risorse che concorrevano all'equilibrio corrente di competenza, individuate ex novo ovvero rese disponibili per effetto di una riduzione strutturale della spesa.

In riferimento, invece, ai residui passivi da riportare al 31.12.2016/2017, tenuto conto della elevata consistenza dell'importo, si presume che gli stessi siano imputabili al rimborso delle quote capitali di mutui per investimento in ammortamento. Anche per tale fattispecie di indebitamento, vale la stessa regola per le anticipazioni di liquidità, così come disciplinate dal punto 5.6, cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, ovvero che: *"gli impegni riguardanti la spesa per rimborso prestiti (quota capitale dei prestiti contratti dall'ente) sono imputati al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza la obbligazione giuridica passiva corrispondente alla rata di ammortamento annuale. Pertanto, tali impegni sono imputati negli esercizi del bilancio di previsione sulla base del piano di ammortamento, e, per gli esercizi non gestiti, si predispone l'impegno automatico, sempre sulla base del piano di ammortamento. Gli impegni sono effettuati a seguito dell'effettiva erogazione del prestito o della messa a disposizione del finanziamento (Cassa Depositi e Prestiti)".*

In virtù di quanto anzidetto non appaiono giustificati, pertanto, i residui passivi da riportare registrati alla fine di ogni esercizio, e poi pagati, sul titolo 3 *"spese per rimborso di prestiti"*.

Per cui, l'Ente, in sede di misure correttive dovrà riferire su tale modalità di contabilizzazione degli impegni relativi al rimborso delle quote capitali dei mutui e dovrà provvedere per gli esercizi futuri ad assumere l'impegno di spesa per tale tipologia di spesa nell'esercizio di competenza;

➤ Vincoli per leggi e principi contabili

Si osserva che al 31.12.2015/2016 i vincoli apposti *"per leggi e principi contabili"*, sono stati pari rispettivamente a €. 2.141,30 e ad € 28.147,99. Mentre al 31.12.2017, non vi è alcun vincolo. In sede di misure correttive sarà necessario relazionare sulla riduzione dei vincoli, considerato che dalle scritture contabili (*cfr* bdap), non si rileva l'applicazione di avanzo d'amministrazione.

Osservazioni conclusive: L'analisi condotta dalla Sezione, ha posto in luce alcuni profili di criticità che rendono la parte disponibile al 31.12.2015-2016-2017 sovrastimata. Pertanto, si rende necessario procedere virtualmente ad una corretta contabilizzazione delle poste contabili oggetto di analisi, quali:

- Fondo rischi/contenzioso: l'Ente ha omesso la costituzione del fondo nonostante la presenza di contenziosi in essere, come rilevato dall'Organo di revisione nei propri pareri;
- Fondo anticipazione liquidità: il FAL è risultato essere sottostimato, in quanto è stato vincolato nel risultato di amministrazione solo l'anticipazione beneficiata ai sensi del d.l. 78/2015;
- Fondi vincolati per leggi e principi contabili: l'evoluzione dell'indicato fondo non è attendibile a causa della riduzione dello stesso al 31.12.2017, in assenza di applicazione di avanzo di amministrazione. E' necessario, pertanto, che l'Ente ne giustifichi la riduzione.
- Fondo indennità di fine mandato: l'Ente ne ha omesso la costituzione.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria

ACCERTA

le seguenti criticità, rilevanti ex art. 148 bis T.U.E.L.:

1. Una rideterminazione *extracontabile* dei risultati di amministrazione al 31.12.2013/2014, tale da pregiudicare la stabilità finanziaria dell'Ente;
2. La mancata adozione di provvedimenti atti a dare copertura ai disavanzi derivanti dalle gestioni 2013/2014, con evidenti ricadute sulla gestione finanziaria dell'Ente;
3. L' inattendibilità della parte disponibile:
 - all'1.1.2015 per: a) la reiterata decurtazione del disavanzo conseguito al 31.12.2012 (anno dissesto finanziario); b) la non corretta rappresentazione contabile del residuo debito verso la CC.DD.PP; c) l'omessa costituzione del fondo rischi/contenzioso;
 - al 31.12. 2015/2017 a causa: a) dell'assenza del fondo contenzioso e di quello di fine mandato del Sindaco; b) della inattendibilità del vincolo per leggi e principi contabili apposto al 31.12.2017; c) della sottostima del fondo anticipazione liquidità;
4. L'assenza dei cronoprogrammi di spesa e, conseguente, l' inattendibilità dei FPV di parte capitale;
5. La violazione dei principi contabili, di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011. E, in particolare dei principi:
 - n. 5.4, in ordine alla mancata corrispondenza tra il FPV di parte capitale iscritto in parte spesa al 31.12.2015 (€ 414.740,03), e quello iscritto in parte entrata del bilancio di previsione all'1.1.2016 (€ 274.963,03);
 - n. 5.6, in ordine al pagamento di spese per rimborso di prestiti in conto residui anziché nell'esercizio di competenza in cui viene a scadenza l'obbligazione;
6. Una sofferenza di cassa consolidata;
7. Un costante ricorso all'anticipazione di tesoreria, con il conseguente pagamento di oneri a titolo di interessi passivi all'istituto tesoriere;
8. La presenza di giacenze vincolate non ricostituite integralmente al 31.12.2014/2015;
9. Una Insoddisfacente capacità di riscossione dei residui propri;
10. L'assenza dell'attività di recupero evasione tributaria;

11. Il mancato rispetto dei tempi medi di pagamento per gli esercizi 2016/2017.

INVITA, pertanto

Il Comune di Gasperina (CZ) ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate e, in particolare, è necessario che detto Ente:

1. Provveda a dare copertura, secondo le modalità previste dall'art. 188 del TUEL, ai disavanzi conseguiti in sede di rendiconti 2013/2014;
2. Ricalcoli virtualmente:
 - il disavanzo conseguito all'1.1.2015, in considerazione della contabilizzazione del corretto risultato di amministrazione al 31.12.2014 e del residuo debito verso la CC.DD.PP.;
 - le parti disponibili dei risultati di amministrazione del triennio 2015/2017, in considerazione dei rilevati mossi nella parte motiva
 - e provveda al recupero del disavanzo ai sensi dell'art. 188 del TUEL;
3. Relazioni:
 - sulla maggiore reimputazione dei residui attivi rispetto a quelli passivi intervenuta all'1.1.2015;
 - sulle misure organizzative adottate dall'Ente al fine di consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti;
 - sulla modalità di contabilizzazione degli impegni relativi al rimborso delle quote capitali dei mutui ovvero sui residui passivi da riportare alla fine di ogni esercizio;
 - sulla mancata regolarizzazione delle somme pignorate, risultanti dalla banca dati siope negli esercizi 2014/2017 (cod. 1450);
 - sulle modalità di copertura di quelle spese finanziate con FPV e reimputate all'esercizio 2016, atteso che il FPV di entrata 2016 è sottostimato.
4. Trasmetta:
 - i piani di ammortamento delle singole anticipazioni di liquidità beneficiarie;
 - i mandati di pagamento relativi ai debiti estinti con l'anticipazione di liquidità e la certificazione di avvenuto pagamento degli stessi trasmessi alla Cassa depositi e prestiti;

5. Dia dimostrazione (documentale) della presenza in contabilità dei residui passivi (parte corrente/parte capitale) pagati con le anticipazioni di liquidità ricevute;
6. Proceda a una costante ed attenta verifica dell'equilibrio nella gestione di cassa, al fine di ricondurre il ricorso all'anticipazione di tesoreria ad un ambito occasionale e non ordinario;
7. Individui, con riferimento alle riscossioni, le principali cause di criticità che causano la scarsa realizzazione delle entrate, indicata in parte motiva, e si adoperi con celerità a porre in essere tutte le attività al fine di assicurare il recupero dell'evasione tributaria, allo scopo di garantire gli equilibri di cassa;
8. Assuma impegni di spesa riguardanti il rimborso di prestiti (quota capitale dei prestiti contratti dall'Ente) nel bilancio d'esercizio in cui viene a scadenza la obbligazione giuridica passiva corrispondente alla rata di ammortamento annuale.

ORDINA

che la presente deliberazione sia:

trasmessa via PEC a cura della Segreteria:

- al Presidente del Consiglio comunale di Gasperina (CZ) per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
- al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Gasperina (CZ);

pubblicata, dall'Ente, secondo quanto previsto dall'art. 31 del D.Lgs. n. 33/2013, comunicando, a questa Sezione, tale adempimento nei 30 giorni successivi alla pubblicazione.

Così deciso, nella Camera di consiglio del giorno 3 giugno 2021

Il magistrato relatore

Ida Contino

Il Presidente

Rossella Scerbo

Depositata in segreteria

Il Direttore della segreteria

Elena RUSSO