



# CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per la Calabria

**composta dai Magistrati**

Dr. Vincenzo LO PRESTI	Presidente
Dr.ssa Ida CONTINO	Consigliere
Dr. Francesco Antonio MUSOLINO	Consigliere, Relatore
Dr.ssa Stefania Anna DORIGO	Referendario
Dr. Bruno LOMAZZI	Referendario
Dr. Tommaso MARTINO	Referendario

**ha emesso la seguente**

Deliberazione n. *185*/2020

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 n. 6/SEZAUT/2017/INPR adottata nell'adunanza del 5 aprile 2017, con cui 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 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di stabilità 2017);

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 n. 2477 del 10 aprile 2019, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al **Comune di LAGO (CS)** di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

VISTA la nota n. 1188 del 10 febbraio 2020 con cui è stato sollecitato il riscontro alla nota n. 2477/2019;

VISTA la nota dell'Ente n. 3045 del 15 luglio 2020 (prot. Corte dei conti n. 4912 del 17 luglio 2020) con la quale il Sindaco, l'Organo di revisione ed il Responsabile finanziario hanno fornito i chiarimenti richiesti;

VISTA l'ordinanza n. 16/2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella camera di consiglio del 15 ottobre 2020 il relatore, Consigliere Francesco Antonio Musolino;

### FATTO

Con nota n. 2477 del 10 aprile 2019, indirizzata al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di **Lago** (n. abitanti 2.602 al 31/12/2016), il magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di fornire informazioni a supporto dell'analisi sui questionari relativi alla gestione finanziaria del triennio 2015-2017, ed 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.

Con la nota n. 3045 del 15 luglio 2020 sottoscritta dal Sindaco, Organo di revisione e Responsabile finanziario, sono stati forniti i chiarimenti richiesti, completi delle tabelle debitamente compilate.

### DIRITTO

#### 1. 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"*, svolgono 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 DL. 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 provocare 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.

## **2. 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, al fine di dare attuazione alle indicazioni della Sezione delle Autonomie, con la presente deliberazione questa Sezione procederà ad effettuare contestualmente, l'analisi **dei rendiconti degli esercizi 2015, 2016 e 2017**.

Onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l'esame verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 2477 del 10 aprile 2019.

Di seguito le risultanze dell'analisi svolta che ha evidenziato, per gli esercizi 2015-2017, profili di criticità e di debolezza.

#### I. NOTE PRELIMINARI.

Con la più volte citata nota n. 2477/2019 (punti nn. 1 e 2) il Magistrato istruttore richiedeva al Comune di Lago di comunicare l'eventuale presenza di gravi irregolarità contabili, o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui questionari 2015, 2016 e 2017, e se avesse provveduto all'invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla Banca Dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

In sede di risposta l'Ente ha comunicato che non si rilevano criticità ulteriori rispetto a quelle già segnalate sui questionari 2015-2016-2017 e che l'invio dei dati contabili, sulla piattaforma BDAP, per gli anni 2016-2017, è stato correttamente effettuato con esito positivo<sup>1</sup>.

#### II. RILIEVI PRELIMINARI

##### **Reiterata approvazione tardiva del rendiconto della gestione**

La Sezione rileva, per gli esercizi finanziari di tutto il periodo 2014/2017, la tardiva approvazione del rendiconto della gestione avvenuta successivamente al 30 aprile dell'esercizio successivo al rendiconto di riferimento. Al riguardo, e in disparte il solo esercizio 2014 -per il quale la data di approvazione poteva essere prorogata essendo correlata all'approvazione del riaccertamento straordinario- la Sezione sottolinea

<sup>1</sup> I dati da rendiconto 2016 risultano trasmessi ed acquisiti in data 16 febbraio 2018; i dati da rendiconto 2017 risultano trasmessi ed acquisiti in data 14 giugno 2018.

l'importanza di rispettare il termine del 30 aprile in quanto il rendiconto "costituisce un imprescindibile riferimento per gli eventuali interventi sulla gestione in corso d'esercizio e per la successiva programmazione finanziaria". Pertanto, in ragione di quanto sopra si invita l'Amministrazione a attuare, per il futuro, tutte le attività propedeutiche e strumentali al rendiconto, in tempi tali da consentirne l'approvazione, da parte del Consiglio comunale, entro i termini di legge.

#### **RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI**

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 DM. 2 aprile 2015.

#### **Risultato di amministrazione al 1.1.2015**

la Giunta municipale di Lago, con proprio atto deliberativo n. 41 del 20/05/2015 ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi. Dagli atti allegati alla delibera (prospetti 5/1 e 5/2) risulta che l'Ente ha determinato:

- un risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 (da rendiconto) pari a € 44.040,23, così composto: € 17.388,54 per fondi finanziamento spese in c/capitale ed € 26.651,23 per fondi non vincolati;
- un Fondo Pluriennale Vincolato complessivo di € 244.175,11, di cui € 6.188,03 di parte corrente ed € 237.987,08 di parte capitale;
- un risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, prima dei vincoli ed accantonamenti, pari a € 1.126.132,45.



Il totale parte disponibile" all'1.1.2015, post accantonamenti e vincoli (rappresentati nella tabella che segue), è stato quantificato in € - 921.554,32, che l'Ente avrebbe dovuto ripianare con quote di € 30.718,47, per trenta annualità.

Il recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui veniva deliberato dal Consiglio Comunale con atto n. 9 del 9 luglio 2015. In tale sede l'Ente decideva di cancellare dal risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 il vincolo apposto..... per un totale di € 921.554,32, rideterminando la composizione del risultato a tale data.....".

la tabella che segue rappresenta le 2 situazioni, con evidenza immediata del diverso importo del vincolo formalmente attribuito dall'Ente in sede di ripiano:

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ALLA DATA DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI	Delibera di G.M. 41/2015 approvativa del riaccertamento straordinario (cfr. allegato 5/2)	Delibera di C.C. n. 9/2015 approvativa delle modalità di ripiano
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)</b>	<b>44.040,23</b>	<b>44.040,23</b>
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)	(-) 33.814,60	33.814,60
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (c) <sup>(1)</sup>	(+) 1.115.906,82	1.115.906,82
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)	(-) 109.045,63	109.045,63
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)	(+) 353.220,74	353.220,74
RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f) <sup>(7)</sup>	(+) -	-
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) -(d)+(f) <sup>(2)</sup>	(-) 244.175,11	244.175,11
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) -(b) + (c) - (d)+ (e) + (f) -(g)</b>	<b>1.126.132,45</b>	<b>1.126.132,45</b>

Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):		
<b>Parte accantonata <sup>(3)</sup></b>		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/... <sup>(4)</sup>	921.554,32	921.554,32
Fondo residui perenti al 31/12/... (solo per le regioni) <sup>(5)</sup>		
Fondo .....al 31/12/N-1		
<b>Totale parte accantonata (i)</b>	<b>921.554,32</b>	<b>921.554,32</b>
<b>Parte vincolata</b>		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	56.591,28	56.591,28
Vincoli derivanti da trasferimenti	-	-
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	25.516,98	25.516,98
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	984.083,41	62.529,09
Altri vincoli da specificare: copertura fondi rischi per contenziosi legali	42.552,24	42.552,24
<b>Totale parte vincolata (l)</b>	<b>1.108.743,91</b>	<b>187.189,59</b>
<b>Totale parte destinata agli investimenti (m)</b>	<b>17.388,54</b>	<b>17.388,54</b>
<b>Totale parte disponibile (n) =(k)-(i)- (l)-(m)</b>	<b>921.554,32</b>	<b>0,00</b>
<small>(n) è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione 2015 <sup>(6)</sup></small>		

E dunque, l'Ente in sede di delibera consiliare 9/2015, ha stabilito di utilizzare immediatamente le quote di avanzo vincolato/accantonato per liquidità E.E.LL. ai

sensi dell'art. 2 comma 6 del DL.78/2015. Pertanto, a fronte del disavanzo originario di € -921.554,32, l'Ente ha determinato un disavanzo da ripianare pari a zero euro.

Sin d'ora si fa presente che con la sentenza n. 4/2020 la Corte costituzionale ha dichiarato l'incostituzionalità dell'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015 e del successivo art. 1, comma 814, della legge n. 205/2017, e ha individuato la corretta applicazione del disposto contenuto in tali norme, prevedendo che gli enti che abbiano applicato le disposizioni normative, ora travolte da giudizio di incostituzionalità, debbano *"avviare il necessario risanamento nei termini di legge"* del proprio extradeficit. Successivamente, con l'art. 39 ter del DL n. 162/2019, convertito in legge n. 8/2020, il legislatore ha stabilito le modalità di recupero di tale disavanzo, secondo le quali, in particolare, occorre tener conto dei principi espressi sul punto dalla sentenza della Corte cost. n. 4/2020, la quale, nell'affermare l'illegittimità dell'art. 2 comma del DL. 78/2015 e la necessità di una separata contabilizzazione degli accantonamenti per il FAL e per il FCDE ha altresì evidenziato che: *"È chiaro che in un simile contesto non è affatto necessario che l'amministrazione comunale riapprovi - risalendo all'indietro - tutti i bilanci antecedenti alla presente pronuncia, essendo sufficiente che siano ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge. Così, ad esempio, per le sole operazioni di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi di cui all'art. 3, comma 16, del d.lgs. n. 118 del 2011 ... il disavanzo di amministrazione correttamente rideterminato al 1° gennaio 2015 attraverso il riaccertamento straordinario dei residui potrà essere ripianato mediante i precitati accantonamenti fino al limite dei trenta esercizi consentiti da detta norma mentre per i deficit ulteriormente maturati, in conformità al principio tempus regit actum, saranno applicate le norme vigenti nel corso dell'esercizio in cui tale ulteriore deficit è maturato"*.

Tale affermazione è completata, sul versante normativo, dall'art. 39 ter del D.L. 162 del 2019 (convertito con legge n. 8 del 2020), che così dispone:

*"1. Al fine di dare attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020, in sede di approvazione del rendiconto 2019 gli enti locali accantonano il fondo anticipazione di liquidità nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019, per un importo pari all'ammontare complessivo delle anticipazioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e successivi rifinanziamenti, incassate negli esercizi precedenti e non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2019.*

2. *L'eventuale peggioramento del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, per un importo non superiore all'incremento dell'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità effettuato in sede di rendiconto 2019, è ripianato annualmente, a decorrere dall'anno 2020, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio*".

Ciò premesso, si ritiene che il dettato del DL. 162/2019 non possa che essere coordinato con i principi applicativi chiaramente dettati dalla Corte costituzionale, secondo cui occorre che vengano *"ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge"*. Il dato normativo, infatti, regola il recupero del disavanzo che si formerà nel rendiconto 2019, se da approvare (o 2020), a motivo della separata contabilizzazione di FAL e FCDE, ma non dà indicazioni circa le *"espressioni finanziarie patologiche"* formatesi in precedenti esercizi; per rimuovere tali patologie il Giudice delle leggi evidenzia che deve avvenire il *"ricalcolo"* del risultato di amministrazione secondo i *"canoni di legge"*; conseguentemente, i disavanzi prodottisi nel periodo 2015-2018 vanno recuperati o ex art. 188 TUEL (se ordinari) o in 30 anni (se da extradeficit).

È, pertanto, necessario che il Comune di Lago proceda ad una rideterminazione, seppur virtuale, in quanto non implica la modifica o riapprovazione dei bilanci già approvati, della parte disponibile al 1/1/2015, da ripianare secondo i termini di legge.

Si sottolinea, inoltre, che il vincolo formalmente attribuito dall'Ente a titolo di DL. 35, pari ad € 984.083,41 non è in linea con gli specifici residui passivi rinvenibili dalle scritture contabili alla fine dell'esercizio 2014, pari ad € 975.426,41. Peraltro, nello stesso esercizio 2014 è stato rilevato un anomalo residuo formatosi in conto competenza, pari ad € 805,87, che riportato all'esercizio 2015, è stato pagato in conto residui e portato in detrazione del rimborso della liquidità del DL. 35.

**Osservazioni conclusive:** tenuto conto del mutato quadro normativo conseguente alla pronuncia della Corte costituzionale n. 4 del 2020 e dei principi in essa contenuti, è opportuno che l'Ente comunichi quali provvedimenti, ai sensi di legge, adotterà (o ha già adottato, considerata la rinomanza della sentenza), in merito alla corretta rappresentazione del FAL e FCDE al 1.1.2015, con conseguente rideterminazione del maggior disavanzo da ripianare (secondo quanto sopra esposto). La Corte costituzionale, con la sentenza n. 4/2020, ha ribadito il divieto di utilizzare le

anticipazioni di liquidità per modificare il risultato di amministrazione, ma, cosa ancora più rilevante, il veto a creare nuove forme di copertura giuridica della spesa. L'aver utilizzato la facoltà di cui all'art. 2, comma 6, DL. 78/2015<sup>2</sup>, già in sede di "riaccertamento straordinario", ha rappresentato la criticità di maggior impatto sia sul risultato di amministrazione all'1.1.2015 sia sugli equilibri di bilancio. Da sottolineare che la Sezione ha da sempre ritenuto che la citata disposizione, entrata in vigore il 20.6.2015, non poteva essere applicata agli esiti della già definita operazione di riaccertamento straordinario (da concludere assolutamente prima del 15.6.2015), ma solo alle risultanze contabili successive, a partire da quelle cristallizzate nel rendiconto 2015. Era quindi necessario che in quella fase l'Ente procedesse ad una separata rappresentazione del FAL e del FCDE, con conseguenziale impatto dei due distinti accantonamenti sul "totale parte disponibile".

Si specifica ancora una volta che le anticipazioni di liquidità erano, e sono, fruibili dagli Enti locali per pagare passività pregresse iscritte in bilancio e finalizzati unicamente a rafforzare la cassa quando l'Ente non riesce a pagare le passività accumulate in esercizi precedenti. Non possono esserci finalità ultronee.

Occorre, poi, fornire i necessari chiarimenti, riguardo all'importo rinvenuto nelle scritture contabili 2014 (titolo III spesa), per il rimborso della liquidità del DL. 35/2013, di ammontare alquanto diverso da quello apposto come vincolo al 1.1.2015, nelle risultanze del riaccertamento straordinario. Altresì, è necessario trasmettere il piano di ammortamento contratto con CC.DD.PP.

Infine è necessario rilevare l'assenza di somme accantonate a titolo di fondo per indennità di fine mandato.

#### **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

<sup>2</sup> che consentiva, agli enti beneficiari di linee di liquidità ex D.L. 35/2013 e s.m.i., di riportare il Fondo Anticipazioni Liquidità - FAL in seno al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità - FCDE.

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 Lago, 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;

Sono state richieste, infine, notizie circa l'eventuale ricorso alle anticipazioni di liquidità ai sensi del DL. 35/2013 e seguenti.

La tabella che segue, con i dati forniti dall'Ente, illustra la situazione del fondo cassa del Comune di Lago al 31.12 di ciascun esercizio, periodo 2014-2017:

EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	264.745,15	114.006,68	400.600,80	363.332,47
fondi liberi	248.589,76	81.794,55	388.080,36	302.071,62
fondi vincolati	16.155,39	32.212,13	12.520,44	61.260,85
fondi vincolati -dati del tesoriere	11.860,15	37.713,15	12.520,44	61.260,85
differenza	-4.295,24	5.501,02	0,00	0,00

Il prospetto, redatto dal Comune, rappresenta un fondo cassa corrispondente a quanto emerge dalle scritturazioni SIOPE, fatta eccezione per esercizio 2014 il cui fondo cassa è pari ad € 264.743,45 (piccola differenza di € 1,70).

A partire dal 2014 e per tutto il periodo di rilevazione risulta che il Comune ha avuto un fondo cassa dotato di liquidità, libera nella maggiore consistenza. Da sottolineare che l'Ente, come fondo cassa al 31.12.2017, ha comunicato l'importo risultante dalle scritture del tesoriere (€ 363.332,47, al netto dei Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate) e non quello risultante dalle scritture contabili (pari ad € 604.961,39).

I fondi vincolati, per come comunicati dall'Ente, per gli esercizi 2014 e 2015, differiscono da quelli del Tesoriere (cfr. tabella che precede), posto che *"le discrasie con i dati registrati dal Tesoriere al 31.12.2014 ed al 31.12.2015, sono da ricondursi, esclusivamente, ad errori nell'attribuzione della codifica (vincolato/libero) a taluni ordinativi di incasso e pagamento. Tali discrasie sono state, poi, eliminate con la notifica al tesoriere del saldo corretto delle somme vincolate al 01.01.2015 e al 01.01.2016 e con il conseguente allineamento dei dati su contabilità vincolata"*. Gli importi comunicati dall'Ente sono, comunque, quelli che emergono dalle determinazioni del Responsabile finanziario (agli atti).

UTILIZZO FONDI VINCOLATI				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondi a destinazione vincolata utilizzati in termini di cassa	-	-	61.973,08	47.438,68
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostituiti al 31/12	-	-	-	-

L'Ente ha utilizzato fondi vincolati per spesa corrente, nei termini esposti nella tabella che precede e non risultano, al 31.12 degli esercizi 2016 e 2017, fondi a destinazione vincolata utilizzati e non ricostituiti.

#### **Pignoramenti e procedure esecutive**

Per l'esercizio 2017 l'Ente ha segnalato un pignoramento di € 214.628,92, *"giunto in esecuzione di una sentenza di assegnazione, riconosciuta nel mese di dicembre 2017 come debito fuori bilancio ex art.194 del Tuel. L'esecuzione della sentenza ed il conseguente pignoramento, hanno determinato un pagamento per azione esecutiva che, causa la mancanza delle risorse necessarie a darvi copertura, è rimasto da regolarizzare al 31.12.2017, confluendo nel risultato di amministrazione e determinandone un'equivalente riduzione"*.

In disparte le procedure esecutive segnalata dall'Ente, è emerso che, nel medesimo esercizio, il fondo cassa non è risultato nella piena disponibilità dell'Ente, anche per

altro importo, pari ad € 13.822,17 (cfr. prospetto disponibilità liquide 2017 - codice SIOPE 1450).

In sede di misure correttive, con riguardo alla somma risultante dal codice SIOPE 1450 (esercizio 2017) si dovrà indicare, in quale misura la stessa è stata oggetto di pagamento da parte del Tesoriere, e se è avvenuta la regolarizzazione del pagamento, da parte dell'ente medesimo. Quanto al pignoramento segnalato dall'Ente, pari ad € 214.628,92 (riconosciuto come debito fuori bilancio), è necessario conoscere se, ad oggi, sia stato interamente pagato (cfr. anche punto DFB del presente deliberato).

#### **Anticipazione di tesoreria**

Riguardo all'anticipazione del Tesoriere, è utile specificare che l'utilizzo della medesima è stato presente solo negli esercizi 2016 e 2017, mentre nel biennio 2014/2015 l'anticipazione è stata richiesta ma non utilizzata. Non risulta stock di anticipazione non rimborsata, alla fine degli esercizi in cui l'Ente ha attinto a tale provvista di liquidità. Sia le scritture contabili (agli atti), sia il sistema SIOPE confermano il dato.

#### **Anticipazione DL. 35/2013 e s.m.i.**

Secondo quanto comunicato dal Comune, si è ricorso alle anticipazioni di liquidità della CC.DD.PP. unicamente nell'esercizio 2013 (DL. n. 35/2013). L'Ente ha richiesto, per debiti pregressi certi, liquidi ed esigibili al 31.12.2012, l'importo di € 1.577.293,41 il quale, dopo istruttoria integrativa, è stato rideterminato per lo stesso ammontare ma ammesso a finanziamento per il minore importo di € 985.823,80. L'incasso è avvenuto in 2 tranches (di € 492.011,90 cadauna): la prima a giugno 2013, la seconda a novembre 2013. Poiché il ricorso a tale provvista di liquidità è avvenuto in presenza di un fondo cassa 2013 di elevata consistenza (€ 814.838,60), è necessario che l'Ente:

- 1) motivi il ricorso alla liquidità di cui al DL. 35/2013, in quanto è lo stesso decreto a stabilire: *“gli enti locali che non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2012, ovvero dei debiti per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il predetto termine a causa di carenza di liquidità, in deroga agli articoli 42, 203 e 204 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, chiedono alla Cassa depositi e prestiti S.p.A., secondo le modalità stabilite nell'addendum di cui al comma 11, entro il 30 aprile 2013 l'anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti”;*



- 2) specifici quanta parte del fondo cassa è costituito da liquidità percepita e non utilizzata, alla fine dell'esercizio 2013 e seguenti.

È da notare, inoltre, un consistente ammontare di anticipazione del Tesoriere (€ 1.155.002,21), nello stesso esercizio 2013 in cui ci sono state linee aggiuntive di liquidità (DL. 35).

Ad ogni modo, dai dati forniti emergerebbe che il Comune, nel rispetto della natura propria di tale istituto, avrebbe provveduto al pagamento dei debiti pregressi (senza determinare alcun ristagno in cassa, delle suddette risorse), ottemperando così allo scopo ultimo di tale istituto, che era quello di assicurare la liquidità per i pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili che l'ente avrebbe già dovuto onorare in tempi diversi (agli atti allegati, le certificazioni di rendicontazione della spesa sostenuta trasmesse alla Cassa DDPP). Nondimeno, con il ricorso alle anticipazioni il Comune ha solo mutato la natura del debito, che da commerciale è divenuto debito finanziario (e, dunque, una forma diversa di indebitamento, finalizzata, anche, a spesa pregressa corrente).

Il Comune di Lago ha ulteriormente richiesto, liquidità alla CC.DD.PP. per pagamenti debiti pregressi nell'esercizio 2020. E difatti, con deliberazione giunta n. 53, datata 3 luglio 2020, è stato autorizzato il ricorso all'anticipazione di cui all'art. 116 del DL. 34 del 19 maggio 2020, per € 531.183,28, pur in presenza di un considerevole fondo cassa iniziale 2020, pari ad € 705.600,14 (la liquidità dell'ente alla fine della mensilità di giugno 2020 era pari ad € 1.022.361,80: cfr. SIOPE). Anche se la gestione dell'esercizio 2020 non rientra nell'esame attuale, è necessario conoscere le motivazioni per cui l'Ente, con un lauto fondo cassa, ha richiesto linee aggiuntive di liquidità anche in tale esercizio.

**Osservazioni conclusive:** dai dati trasmessi dal Comune di Lago e dagli atti in possesso non sono emerse gravi tensioni nella gestione della cassa: tuttavia la presenza di consistenti somme pignorate nell'esercizio 2017, non regolarizzate, rappresenta una criticità non di poco conto, in quanto, a dire dello stesso comune, mancavano le risorse necessarie a darvi copertura, sebbene, confluendo nell'avanzo di amministrazione, come "Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate" ne abbiano diminuito la consistenza. Il Comune dovrà, inoltre, trasmettere il piano di ammortamento contratto con CC.DD.PP. e specificare se le rate scadenzate nel piano sono state pagate alla data prestabilita nel medesimo.



**ESIGUITÀ E LENTEZZA DEI FLUSSI DI RISCOSSIONE DEI RESIDUI. DIFFICOLTÀ NEL FAR FRONTE AI PAGAMENTI.**

Con riferimento all'analisi dei residui, il Comune ha esposto i dati relativi alle riscossioni e ai pagamenti dei residui di parte corrente per il triennio 2015/2017.

Sulla base delle scritture contabili dell'Ente, nonché dai dati certificati dallo stesso relativamente alle singole risorse, l'andamento delle riscossioni dei residui attivi delle entrate proprie (Titolo I e III), con particolare riguardo alle risorse IMU, TASI, TARI, Sistema idrico integrato, fitti attivi ed entrate da violazioni CdS, è rappresentato nelle sottostanti tabelle. Le risultanze dei dati macro aggregati dei titoli I e III, riferiti al triennio, sono stati verificate con le scritture contabili (agli atti della Sezione) e con quelli del Portale di Finanza locale. Relativamente all'esercizio 2015 anche alcune macro risorse, quali TARSU/TARI, proventi idrici ed ICI/IMU, sono state verificate con le scritture contabili e con SIRTEL. E difatti alcuni valori contabili non si conciliavano con quelli forniti dall'Ente (ad es. per la tassa rifiuti è stato fornito il solo valore della TARI e non anche quello della TARSU; idem per IMU). Per le altre due annualità non è stato possibile effettuare tale tipo di verifica data la presenza delle scritture sintetiche del bilancio armonizzato. Con riguardo al canone depurazione occorre, tuttavia, specificare in quale categoria del titolo III sia stato allocato, in quanto l'importo dei residui iniziali, riferito dal Comune, sembra non coerente con il valore dei residui iniziali dell'intero titolo III.

Residui attivi correnti propri 2015							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso su residui al 1/1	% riscosso/ac certato (b/c)	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
<b>TITOLO I</b>	<b>1.143.004,02</b>	<b>307.704,10</b>	<b>1.096.149,62</b>	<b>46.854,40</b>	<b>26,92</b>	<b>28,07</b>	<b>4,10</b>
di cui							
ICI/IMU	201.026,57	15.968,40	185.350,99	15.675,58	7,94	8,62	7,80
tasi	12.141,53	8.341,65	12.141,53	-	68,70	68,70	-
TARSU/TARI	734.451,27	169.448,56	713.322,25	21.129,02	23,07	23,75	2,88
<b>TITOLO III</b>	<b>688.553,54</b>	<b>33.588,46</b>	<b>668.835,85</b>	<b>19.717,69</b>	<b>4,88</b>	<b>5,02</b>	<b>2,86</b>
di cui							
Proventi acquedotto	356.375,01	2.042,00	345.232,98	11.142,03	0,57	0,59	3,13
Canone depurazione fognatura	254.505,21	926,00	244.505,21	10.000,00	0,36	0,38	
fitti attivi (proventi beni dell'ente)	20.800,49	940,00	20.800,49	-	4,52	4,52	-
sanzioni codice strada	114,80	114,80	114,80	-	-	-	-

Residui attivi correnti propri 2016							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso su residui al 1/1	% riscosso/acertato (b/c)	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
<b>TITOLO I</b>	<b>1.289.705,51</b>	<b>321.042,09</b>	<b>1.240.962,91</b>	<b>48.742,60</b>	<b>24,89</b>	<b>25,87</b>	
di cui							
imu	258.671,20	11.009,53	258.671,20	-	4,26	4,26	-
tasi	12.311,90	3.236,76	12.311,90	-	26,29	26,29	-
tari	513.049,91	247.364,00	513.049,91	-	48,21	48,21	-
<b>TITOLO III</b>	<b>962.718,20</b>	<b>352.155,00</b>	<b>951.113,31</b>	<b>11.604,89</b>	<b>36,58</b>	<b>37,03</b>	<b>1,21</b>
di cui							
Proventi acquedotto	469.786,98	204.944,00	458.182,09	11.604,89	43,62	44,73	2,47
Canone depurazione fognatura	305.574,21	113.819,00	281.688,21	23.886,00	37,25	40,41	7,82
fitti attivi (proventi beni dell'ente)	27.759,68	2.625,00	27.759,68	0,00	9,46	9,46	-
sanzioni codice strada	-	-	-	-	-	-	-

Residui attivi correnti propri 2017							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso su residui al 1/1	% riscosso/acertato (b/c)	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
<b>TITOLO I</b>	<b>1.209.276,02</b>	<b>251.078,27</b>	<b>1.147.023,07</b>	<b>62.252,95</b>	<b>20,76</b>	<b>21,89</b>	<b>5,15</b>
di cui							
imu	311.924,67	32.359,09	281.707,52	30.217,15	10,37	11,49	9,69
tasi	9.075,14	1.198,00	6.512,26	2.562,88	13,20	18,40	28,24
tari	419.100,91	87.541,64	419.100,91	0,00	20,89	20,89	0,00
<b>TITOLO III</b>	<b>853.133,12</b>	<b>230.430,91</b>	<b>811.225,77</b>	<b>41.907,35</b>	<b>27,01</b>	<b>28,41</b>	<b>4,91</b>
di cui							
Proventi acquedotto	381.238,09	74.036,50	381.238,09	-	19,42	19,42	-
Canone depurazione fognatura	217.869,21	48.840,00	186.889,50	30.979,71	22,42	26,13	14,22
fitti attivi (proventi beni dell'ente)	32.698,54	6.147,00	32.698,54	0,00	18,80	18,80	0,00
sanzioni codice strada	-	-	-	-	-	-	-

I dati contabili dei titoli I e III, rivelano scarse percentuali di riscossione dei residui da entrate proprie<sup>3</sup>. Nel corso del triennio la riscossione dei residui iniziali del Titolo I ha concretizzato il 26,92 % nel 2015, il 24,89% nel 2016, il 20,76% nel 2017. Quanto alle riscossioni dei residui iniziali del Titolo III, le percentuali ottenute sono state, al pari delle entrate tributarie, altrettanto scarse, specie nell'esercizio 2015, pari al 4,88%. Le percentuali realizzate per il 2016 e 2017 sono state partitamente pari al 36,58% e 27,01%. Dall'esame delle tabelle è emerso che l'esercizio 2015 è stato interessato da modeste eliminazioni di residui attivi del Titolo I e III, pari al 4,10% e 2,86%. Più consistenti cancellazioni sono state registrate con riguardo all'esercizio 2017, che ha censito

<sup>3</sup> La percentuale è determinata come incidenza dei residui riscossi sui residui iniziali.

cancellazioni pari al 5% circa dei residui iniziali del titolo I e titolo delle entrate extratributarie.

Le tabelle che precedono rendono evidente una tendenza non ottimale delle riscossioni residui concernenti le entrate da servizi indispensabili, quali TARI/TARSU e proventi acquedotto:

- Tassa rifiuti: nel 2015 pari al 23,07% (si rammenta che per il 2015 la risorsa è comprensiva sia della Tari sia della Tarsu); nel 2016 pari al 48,21%; nel 2017 pari al 20,89%;
- Proventi acquedotto: nel 2015 pari al 0,57% (un valore percentuale irrisorio); nel 2016 pari al 43,62%; nel 2017 pari al 19,42%.

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.

Nella tabella che segue è esposto l'andamento dei residui passivi di parte corrente sulla base dei documenti in atti e di quanto comunicato dall'Ente:





Residui passivi correnti 2015							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Pagamenti in c/Residui (b)	Impegni c/residui (c)	minori residui (d)	% pagamenti su residui iniziali	% pagamenti su accertamenti residui	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
<b>TITOLO I</b>	<b>1.338.833,53</b>	<b>371.722,35</b>	<b>1.142.650,78</b>	<b>196.182,75</b>	<b>27,76</b>	<b>32,53</b>	<b>14,65</b>
di cui							
Servizio RSU	287.394,57	101.645,38	279.299,97	8.094,60	35,37	36,39	2,82
Servizio Idrico	219.056,05	35.257,68	218.967,67	88,38	16,10	16,10	0,04

Residui passivi correnti 2016							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Pagamenti in c/Residui (b)	Impegni c/residui (c)	minori residui (d)	% pagamenti su residui iniziali	% pagamenti su accertamenti residui	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
<b>TITOLO I</b>	<b>1.260.600,57</b>	<b>298.843,82</b>	<b>1.259.483,52</b>	<b>1.117,05</b>	<b>23,71</b>	<b>23,73</b>	<b>0,09</b>
di cui							
Servizio RSU	268.110,86	63.470,73	268.110,86	-	23,67	23,67	-
Servizio Idrico	268.215,11	126.104,38	268.157,87	57,24	47,02	47,03	0,02

Residui passivi correnti 2017							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Pagamenti in c/Residui (b)	Impegni c/residui (c)	minori residui (d)	% pagamenti su residui iniziali	% pagamenti su accertamenti residui	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
<b>TITOLO I</b>	<b>1.370.412,29</b>	<b>407.943,07</b>	<b>1.326.485,57</b>	<b>43.926,72</b>	<b>29,77</b>	<b>30,75</b>	<b>3,21</b>
di cui							
Servizio RSU	255.828,23	24.588,08	252.568,66	3.259,57	9,61	9,74	1,27
Servizio Idrico	201.647,02	35.392,76	190.299,65	11.347,37	17,55	18,60	5,63

In generale, sono stati conservati in bilancio maggiori crediti sia per quanto concerne il servizio idrico, sia per il servizio RSU, rispetto ai debiti afferenti agli stessi servizi. Ciò potrebbe denotare la sottostima di tali tipologie di spese ovvero una sovrastima di tali entrate specifiche (e vincolate), il cui utilizzo deve essere finalizzato all'espletamento dei correlati servizi locali indispensabili (Idrico e raccolta rifiuti), strettamente commisurati ai costi dei servizi stessi e la cui percentuale di copertura deve risultare preventivamente determinata.

Per quanto concerne le cancellazioni, nell'esercizio 2015, di residui passivi correnti, a differenza di quanto avvenuto nella correlata parte entrata, il titolo I è stato interessato da una massiccia cancellazione (15% circa). Altri residui passivi correnti sono stati cancellati nell'esercizio 2017 che ha censito la percentuale del 3,21%.

Complessivamente, lo smaltimento delle partite residuali passive correnti non è stato affatto adeguato in tutto il triennio, attestandosi, partitamente, al 27,76%, 23,71% e 29,77% (la percentuale è riferita ai pagamenti rispetto ai residui iniziali).

Andamento variegato si è avuto con riguardo ai servizi di raccolta rifiuti e idrico. Per il primo la percentuale di pagamento in conto residui è stata nel triennio, rispettivamente pari 35,37%, 23,67% e 9,61%. Quanto al servizio idrico l'Ente ha realizzato pagamenti progressi pari al 16,10%, 47,02% e 17,55%.

**Entrate correnti di competenza:**

Entrate correnti di competenza												
	Entrate tributarie	spettanze x FSC definitivo	% incidenza FSC su titolo I	riscossioni entrate tributarie	% riscossioni	Entrate da trasferimenti	riscossioni da trasferimenti	% riscossioni	entrate extra tributarie	riscossioni entrate extra tributarie	% riscossioni	media riscossione entrate correnti per esercizio
2015	1.351.294,73	479.623,63	35,49	855.023,22	63,27	244.224,02	143.017,39	58,56	446.789,98	119.319,17	26,71	49,51
2016	1.266.375,87	534.489,43	42,21	977.020,87	77,15	219.153,79	120.691,29	55,07	341.007,07	86.832,26	25,46	52,56
2017	1.264.847,76	539.443,08	42,65	970.093,65	76,70	192.366,55	134.018,55	69,67	366.673,63	126.667,94	34,55	60,30
<b>media riscossione x titolo nel triennio</b>	3.882.518,36			2.802.137,74	72,17	655.744,36	397.727,23	60,65	1.154.470,68	332.819,37	28,83	

Nella competenza del triennio in esame l'Ente ha registrato una discreta capacità di riscossione corrente solo per quanto concerne il titolo I, pari complessivamente al 72% circa. Non adeguata è stata quella del titolo II, pari al 61% circa; scarsa, ed alquanto insufficiente, quella concernente il titolo III: 29% circa.

A queste prime considerazioni di carattere più generale se ne sommano ulteriori, maggiormente specifiche: il titolo I delle entrate consta anche delle risorse afferenti il fondo di solidarietà comunale (trasferimento erariale di natura perequativa), che essendo una posta quasi integralmente riscossa nell'esercizio di competenza, contribuisce in modo sostanziale ad aumentare il valore percentuale che descrive la capacità di riscossione del titolo I. Nel caso specifico del Comune di **Lago**, l'incidenza dell'importo accertato del fondo (il dato è stato estrapolato dalle spettanze definitive di Finanza locale), sulle risorse tributarie accertate è stata notevole: rispettivamente pari, per il triennio, al 35,49%, al 42,21%, al 42,65%.

È evidente, quindi, come il Comune di **Lago** abbia un alto indice di dipendenza finanziaria da risorse perequative.

La percentuale d'incidenza aumenta se si guarda alle riscossioni: difatti, in tutto il triennio, le riscossioni del fondo di solidarietà comunale hanno rappresentato, addirittura, il 52%, il 49% e il 53 % circa, delle riscossioni in c/competenza del titolo I.

Segue rappresentazione prospettica:

esercizio di competenza	riscossioni titolo I	riscossioni da fondi perequativi	incidenza % delle riscossioni FSC/riscossioni titolo I
2015	855.023,22	444.395,14	51,97
2016	977.020,87	481.419,44	49,27
2017	970.093,65	517.362,82	53,33

Ad ogni modo il titolo I ha realizzato percentuale annue discrete (partitamente pari al 63,27%, 77,15%, 76,70%), pur in presenza di insufficiente concretizzazione di risorse necessarie, quali TARSU/TARI, e risorse che, essendo da riscuotere in autoliquidazione, quali ICI/IMU, non hanno avuto, invece, grande impatto positivo sulla gestione dell'Ente.

Altra considerazione vale per il titolo II, composto quasi interamente da trasferimenti correnti da Stato o Regione. Per tale titolo è da sottolineare che, sebbene abbia prodotto introiti adeguati nella competenza del 2017 (70% circa), la percentuale nel triennio, si è attestata globalmente al 61% circa. Non solo, parte dei trasferimenti correnti accertati non è stata incamerata neppure in conto residui, tanto che al 31.12.2017, la consistenza degli stessi assomma ad € 183.127,16.

Del titolo III si rileva l'insufficiente realizzazione nella competenza, pari mediamente, nel triennio, al 28,83%. Da specificare che in tale titolo risiedono le entrate provenienti dalla "Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni", prima fra tutte la risorsa del servizio idrico, per la quale sarebbe necessaria una ottimale realizzazione già nella fase della competenza.

In sintesi, nel triennio gli accertamenti di parte corrente si sono concretizzati mediamente, in termini di riscossioni, per il 54% circa. Non sono valori in linea con la media del territorio calabrese, ove le percentuali di riscossione delle entrate correnti si aggirano intorno 62% circa dell'accertato, e tanto meno con la media nazionale delle riscossioni correnti sugli omologhi accertamenti che è del 75% circa (cfr. deliberazione Sezione delle Autonomie n. 28/2019). Nel caso specifico di **Lago**, su tali valori medi ha pesato, non solo la scarsa riscossione delle entrate del titolo III ma anche quella del titolo II (nel complesso pari al 61% circa).

Tale critica situazione (sulla capacità dell'Ente di tradurre in riscossioni gli accertamenti) è suffragata dal superamento, in tutto il triennio di rilevazione, dei correlati parametri di deficitarietà (nn. 2 e 3):

Spesa corrente di competenza			
	impegni titolo I	pagamenti	% pagamenti
2015	1.720.414,71	1.230.742,57	71,54
2016	1.680.300,66	1.270.528,07	75,61
2017	1.661.034,17	1.258.862,83	75,79
<b>totale triennio</b>	<b>5.061.749,54</b>	<b>3.760.133,47</b>	<b>74,29</b>

Anche i pagamenti della gestione corrente di competenza hanno avuto una performance non ottimale, avendo registrato la complessiva percentuale, nel triennio, del 74% circa, degli impegni. Si potrebbe dire comunque che l'Ente abbia assolto, a sufficienza, le proprie obbligazioni. Tuttavia, posto che la concretizzazione delle risorse correnti ha avuto criticità sia nella gestione dei residui sia in quella di competenza, è più che evidente la sottrazione -e conseguente utilizzo- di risorse di parte capitale al loro uso vincolato, per sostenere spesa corrente, anche se la circostanza è stata sconfessata dall'Ente con riguardo agli esercizi 2014/2015. Non si sottace, anche in tale circostanza, il superamento, in tutto il triennio di rilevazione, del parametro di deficitarietà n. 4 circa la presenza del "*Volume dei residui passivi complessivi provenienti dal titolo I superiore al 40 per cento degli impegni della medesima spesa corrente*".

### **Recupero evasione tributaria**

Con riguardo al recupero dell'evasione tributaria (punto 10 della risposta istruttoria), l'Ente non ha certificato dati, ma ha specificato: "*Per quanto concerne le entrate eventuali da recupero evasione tributaria si segnala, come già evidenziato nelle relazioni dell'Organo di revisione, che l'Ente svolge ordinaria attività di verifica su ruoli e liste di carico approvati, provvedendo a svolgere le correlate attività di accertamento e recupero morosità. L'attività di recupero su evasione tributaria mirante a far emergere nuova base imponibile, benché costantemente svolta dal settore tributi, non ha prodotto risultati apprezzabili. Pertanto, l'Ente, nel periodo di riferimento 2015/2017, secondo criterio di prudenza, non ha registrato sui bilanci di previsione stanziamenti in parte entrata da recupero evasione tributaria. Nel 2019, l'Ente, onde porre rimedio a tale deficit in materia di recupero evasione ed elusione, ha esternalizzato, previa gara ad evidenza pubblica, il servizio volto al recupero dell'evasione, con auspicato ampliamento della base imponibile, nonché le attività di riscossione coattiva indispensabili per il recupero dei crediti di natura tributaria e patrimoniale con auspicata contrazione del FCDE*". Di uguale tenore quanto dichiarato dal Revisore in sede di redazione questionario 2015: "*Si specifica che l'ente non ha in corso attività di quantificazione e recupero di evasione tributaria con allargamento della base imponibile ma si limita, con una gestione diretta, alla predisposizione degli atti di accertamento per omesso e/o parziale versamento di tributi con conseguente attività di riscossione coattiva ed accertamento per cassa e/o incassi su accertamenti residui già svalutati. La somma incassata a seguito della detta attività ammonta per il 2015 ad € 33.001,11*".

La Sezione prende atto di quanto attestato dall'Ente ma, altresì, rileva come l'assenza di attività accertativa e di contrasto all'evasione tributaria sia produttiva di



responsabilità, da parte di dirigenti e responsabili, a motivo del mancato introito di risorse utili per impinguare la cassa del comune. Si rammenta che un'imposta non versata nelle casse comunali, nella migliore delle ipotesi, genera mancanza di liquidità, un grosso impatto sui residui attivi e, soprattutto, provoca l'effetto di ingrossare il FCDE, che, si ricorda, argina la spesa corrente.

**Osservazioni conclusive:** Alla luce di tutto quanto sopra, la Sezione osserva che la capacità di riscossione corrente, in conto residui, per tutto il periodo esaminato, è stata assolutamente insufficiente, circostanza confermata dal reiterato sfioramento dei relativi parametri deficitari, fino a tutto l'esercizio 2017. Evidenti le inevitabili ripercussioni negative sulla liquidità in capo all'Ente, che ha manifestato criticità nell'assolvimento degli impegni pregressi. Anche la capacità di riscossione di competenza, dei titoli II e III, è stata inadeguata, in maggior misura per quanto concerne il titolo delle entrate extratributarie. Il titolo I ha avuto un andamento migliore solo perché in esso trova allocazione il FSC, riscosso quasi per intero nell'esercizio di competenza.

E poi, entrate come la Tassa su rifiuti e proventi idrici sono state ampiamente disattese. Pertanto, si rende necessario adoperarsi per una più efficiente attività di riscossione delle entrate proprie, sia nella competenza sia nei residui (per come su esposto), adottando tutte le accortezze e le opportune misure finalizzate alla riscossione delle stesse. Sarebbe fondamentale, altresì, un piano di efficientamento del sistema di riscossione, che tenga conto della precisa individuazione delle criticità in essere e dell'avvio di ogni utile azione finalizzata al recupero della funzionalità di incasso.

Altresì, occorre attivarsi per una proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, atteso che, una entrata non versata è generatrice di una vasta gamma di criticità, costituite in primis dalla carenza finanziaria, ostativa all'assolvimento degli impegni dell'Ente.

#### **ANALISI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E DELLA SUA COMPOSIZIONE.**

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 TUEL è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione, contestualmente alla delibera di



approvazione del rendiconto, e deve essere ripianato secondo le previsioni dell'art. 188 T.U.E.L.. Di seguito si riportano le tabelle, trasmesse dall'Ente in sede di contraddittorio (punti 5 e 6 della nota istruttoria), concernenti la determinazione e formazione del risultato di amministrazione negli esercizi 2015, 2016 e 2017.

ANALISI RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE									
Risultato di amministrazione	Gestione 2015			Gestione 2016			Gestione 2017		
	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale
<b>Fondo cassa al 1/1</b>			264.745,15			114.006,68			400.600,80
Riscossioni	548.240,29	1.913.909,71	2.462.150,00	848.184,83	2.097.746,94	2.945.931,77	904.740,03	2.246.937,92	3.151.677,95
Pagamenti	395.150,14	2.217.738,33	2.612.888,47	405.956,22	2.253.381,43	2.659.337,65	583.985,06	2.363.332,30	2.947.317,36
saldo di cassa al 31/12			114.006,68	0,00		400.600,80			604.961,39
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate			-			-			241.628,92
<b>Fondo cassa al 31/12</b>			114.006,68			400.600,80			363.332,47
Residui attivi	1.745.577,35	1.372.049,82	3.117.627,17	2.186.333,66	919.329,75	3.105.663,41	2.084.779,51	644.247,70	2.729.027,21
Residui passivi	825.692,86	650.727,35	1.476.420,21	1.069.346,94	696.893,38	1.766.240,32	1.138.328,54	652.641,10	1.790.969,64
FPV spesa corrente			15.728,00			17.228,00			36.932,42
FPV spesa conto capitale			412.721,69			65.682,80			32.489,00
<b>Risultato amministrazione 31/12</b>			1.326.763,95			1.657.113,09			1.231.968,62

Il risultato di amministrazione, nel triennio in esame, ha presentato valori positivi con un trend in aumento fino all'esercizio 2016, per poi diminuire nell'esercizio 2017: l'avanzo registrato è quello esposto nella riga del prospetto che precede denominata "Risultato amministrazione 31/12". Lo stesso è stato influenzato dal FPV di spesa, sia di parte corrente sia di parte capitale, in modo pregnante nell'esercizio 2015.

Altro dato, di significativa rilevanza, è stato il fondo cassa dell'esercizio 2017 che, come già riferito nel punto dell'analisi della cassa, non è risultato conciliato con quello delle scritture contabili e quello del Tesoriere, per la presenza di pagamenti, per azioni esecutive non regolarizzate, di importo pari ad € 241.628,92. Dal parere dell'Organo di revisione è emerso che al finanziamento di tali pagamenti si è provveduto mediante riconoscimento di debito Fuori Bilancio. Si fa presente, tuttavia, che dalla delibera consiliare n. 35 del 23 dicembre 2017, di riconoscimento DFB (agli atti), l'importo emerso è stato pari ad € 214.628,92. Di uguale ammontare quanto emerso dal questionario sui DFB per l'esercizio 2017 (anche esso agli atti). È necessario dunque che l'Ente chiarisca la difformità dell'importo dei debiti riconosciuti, con quello esposto nella tabella fornita e certificato, nondimeno, dalla delibera di approvazione del rendiconto 2017 (CC. n. 12 del 23 maggio 2018).



Il Comune ha, inoltre, trasmesso i dati concernenti la composizione del risultato finanziario, positivo negli esercizi 2015/2016, negativo nell'esercizio 2017:

<b>COMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE</b>			
	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
<b>Risultato di amministrazione</b>	<b>1.326.763,95</b>	<b>1.657.113,09</b>	<b>1.231.968,62</b>
<b>Parte accantonata</b>	<b>1.048.273,88</b>	<b>1.094.089,18</b>	<b>1.111.822,17</b>
di cui			
x FCDE	1.033.308,42	1.094.089,18	1.107.322,17
x FAL	-	-	-
x contenzioso	-	-	4.500,00
x indennità fine mandato			
x perdite società partecipate			
x altri fondi spesa e rischi futuri	14.965,46	-	-
<b>Parte vincolata</b>	<b>204.576,25</b>	<b>541.059,27</b>	<b>333.723,51</b>
di cui			
x leggi e principi contabili	64.059,27	64.059,27	58.860,90
x trasferimenti	15.000,00		
x contrazione mutui	25.516,98	362.000,00	159.862,61
x vincoli attribuiti dall'Ente	100.000,00	115.000,00	115.000,00
x altro			
<b>Parte destinata ad investimenti</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Totale parte disponibile</b>	<b>73.913,82</b>	<b>21.964,64</b>	<b>-213.577,06</b>

In via preliminare, si sottolinea l'assenza di somme finalizzate agli investimenti, in tutto il triennio. La circostanza suscita perplessità con riguardo, maggiormente, all'esercizio 2015, in quanto al 1.1.2015 è stato riportato il vincolo derivante dall'avanzo di amministrazione 2014, pari ad € 17.388,54. Tale vincolo, in assenza di applicazione di avanzo alla gestione 2015, avrebbe dovuto essere riportato interamente alla fine della medesima annualità. Ciò non è avvenuto, e peraltro, nessun avanzo è stato applicato all'esercizio. L'unica posta in entrata registrata è riferita al FPV, corrente e di investimento. L'Ente, perciò, dovrà dare adeguati chiarimenti.

#### FAL

Emerge a prima vista l'assenza del FAL. Al riguardo è necessario menzionare quanto già rilevato nel punto del riaccertamento straordinario, con preciso riferimento alla necessità di dare separata evidenza al FAL e FCDE, in sede di determinazione della parte disponibile dell'avanzo. Analogamente deve avvenire per le rendicontazioni delle gestioni successive al riaccertamento straordinario (Sentenza CC. n. 4/2020).

#### FCDE

Venendo all'esame dei principali accantonamenti che gravano ex lege sul risultato di amministrazione, un peso rilevante assume il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE), che costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata (cfr. SS.RR., n. 26/2016/EL) ed è finalizzato a mitigare il rischio di mancata escussione dei residui

attivi dell'Ente, attraverso un accumulo prudenziale di risorse. In breve deve intendersi come un fondo rischi, diretto ad evitare che le entrate di dubbia esigibilità, previste ed accertate nel corso dell'esercizio, possano finanziare delle spese esigibili nel corso del medesimo esercizio.

Con nota prot. n. 2477/2019, si chiedeva all'Ente di trasmettere il prospetto contenente la composizione del FCDE per gli esercizi 2015, 2016 e 2017, nonché di specificare il criterio di calcolo utilizzato, le poste prese in esame per effettuare le stime dello stesso, le (eventuali) percentuali di abbattimento applicate.

In sede di risposta istruttoria l'Ente ha comunicato che il FCDE a rendiconto è stato calcolato con il metodo semplificato a decorrere dal 2017: con ciò significando che per le annualità 2015/2016 è stato effettuato con il metodo ordinario. Per tutte le annualità ha trasmesso il prospetto, da cui si possono evincere le risorse interessate dal calcolo. L'ammontare del FCDE ha avuto un trend in crescita, a partire da quello al 1.1.2015, che è stato pari ad € 921.554,32. Per il triennio 2015/2017 è stato determinato un fondo, rispettivamente, pari a quanto esposto nella riga che segue:

x FCDE	1.033.308,42	1.094.089,18	1.107.322,17
--------	--------------	--------------	--------------

Tale andamento non ha seguita l'evoluzione dei residui attivi dei titoli I e III, ad eccezione dell'esercizio 2015, la cui consistenza residuale è stata superiore a quella presente al 1.1.2015. Per gli esercizi 2016/2017 la consistenza dei residui alla fine di ogni esercizio (sebbene sempre superiore alla quantità dei residui presenti al 1.1.2015), è stata discretamente inferiore a quella iniziale del medesimo esercizio. Tuttavia, l'Ente ha mantenuto una certa prudenza nella determinazione del fondo.

Segue prospetto esplicativo:

Stock dei residui attivi				
Entrate	al 1.1.2015	esercizio 2015	esercizio 2016	esercizio 2017
		residui da riportare al 31.12	residui da riportare al 31.12	residui da riportare al 31.12
Titolo I	1.143.004,02	1.289.705,71	1.209.276,02	1.190.698,91
Titolo III	688.553,54	962.718,20	853.133,12	820.800,55
<b>Totale</b>	<b>1.831.557,56</b>	<b>2.252.423,91</b>	<b>2.062.409,14</b>	<b>2.011.499,46</b>

### Indennità fine mandato

L'Ente non ha costituito alcun fondo per indennità fine mandato alla fine degli esercizi 2015/2017, in violazione del punto 5.2, lett. i) allegato 4/2<sup>4</sup>.

<sup>4</sup> Punto 5.2, lett i), allegato 4/2: "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 el bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato del ....". Su tale capitolo non è possibile

**Fondo contenzioso**

Il Comune di Lago ha costituito accantonamenti per fondo contenzioso/rischi/passività potenziali solo in sede di rendiconto 2015, per l'importo di € 14.965,46, ed al 31.12.2017, per l'importo di € 4.500,00. Tali accantonamenti alla



luce di quanto sarà esposto nel punto della situazione debitoria (che comprende anche i debiti verso Regione Calabria) e dei DFB, è palesemente insufficiente, sottostimato e non congruo rispetto alla complessiva condizione del debito. Anche quanto riconosciuto nell'esercizio 2017, come debito fuori bilancio, siccome proveniente da sentenze esecutive, presupponeva un contenzioso in essere, e dunque doveva essere debitamente tenuto in considerazione, nella predisposizione degli accantonamenti.

Del resto, la circostanza è stata ampiamente biasimata dallo stesso Organo di revisione che nel proprio parere sul rendiconto 2017 (pag. 15) ha avuto modo di riferire "Il risultato di amministrazione presenta un accantonamento per fondo rischi contenzioso per euro 4.500,00, determinato secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lettera h) per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenze. Dalla ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente al 31/12 è stata calcolata una passività potenziale probabile di euro 700.000,00 disponendo i seguenti accantonamenti: Euro 195.000,00 già accantonati negli esercizi successivi cui il bilancio in corso si riferisce. In relazione alla congruità delle quote accantonate a copertura degli oneri da contenzioso, l'organo di revisione ritiene insufficienti le somme accantonate in mancanza di una relazione che preveda una stima delle soccombente". E ancora "L'Organo di Revisione ha verificato che le quote accantonate per la copertura dei debiti fuori bilancio non sono risultate congrue rispetto ai debiti fuori bilancio da riconoscere alla data del 31/12 che possono costituire passività potenziali probabili". L'assenza, poi, nelle annualità 2016, del già menzionato accantonamento configura la violazione del punto 5.2, lett. h), allegato 4/2<sup>5</sup>. L'Ente dovrà, inoltre, riferire sulle probabili passività potenziali, emersi dalla ricognizione del contenzioso, di importo pari ad € 700.000,00, citati dall'Organo di revisione.

**Osservazioni conclusive:** la parte disponibile del risultato di amministrazione 2015/2017, appare non correttamente determinata a motivo di:

---

impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile".

<sup>5</sup> Punto 5.2, lett h), allegato 4/2: 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....."

- assenza del fondo contenzioso nell' esercizio 2016 e insufficiente dotazione del fondo di che trattasi, nell' esercizio 2015 e, in misura maggiore, nell'esercizio 2017;
- assenza del fondo per indennità fine mandato in tutto il triennio di rilevazione;
- assenza di somme finalizzate ad investimenti;

Infine, come più volte ripetuto, appare evidente che, fin dalla operazione di riaccertamento straordinario all'1.1.2015, il Comune di Lago, non avendo effettuato distinti accantonamenti per FAL e FCDE, ha sostanzialmente alterato il proprio risultato di amministrazione, andando quindi a sottostimare il c.d. extradeficit per l'importo determinato al 1.1.2015 con delibera di giunta n. 41/2015 (€ -921.554,32). Tale importo dà anche la misura dell'espansione della spesa indebitamente realizzata dal Comune, in tutto il periodo 2015/2019, per complessivi € 153.592,39 (ovvero € 30.718,48\*5 annualità, a partire dall'esercizio 2015 e fino a tutto il 2019).

E dunque, poiché, come evidenzia la Corte costituzionale, è necessario che venga adottato immediatamente un percorso correttivo e che siano ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, il Comune di Lago dovrà in primis procedere ad un ricalcolo virtuale del proprio "maggior disavanzo" (da riaccertamento straordinario), che tenga conto della necessità di computare legittimamente FAL e FCDE. Le somme allo stato non recuperate possono essere ripianate dal Comune durante il percorso trentennale, a mano a mano che si libereranno le risorse necessarie e secondo i principi espressi dalla Corte costituzionale. A partire dal rendiconto 2020 la rappresentazione degli accantonamenti per FAL e FCDE dovrà essere distinta e trasparente, così come chiari dovranno essere i riflessi di tali accantonamenti sul risultato di amministrazione. In disparte, ovviamente, la quota di disavanzo straordinario da iscrivere come prima voce (a sé stante), in parte spesa del bilancio 2020 e fino a tutto l'esercizio 2044. Le indicate misure correttive dovranno essere deliberate dal Consiglio Comunale dell'Ente entro 60 giorni dalla ricezione della presente deliberazione e tempestivamente trasmesse a questa Sezione.

Infine, ed in aggiunta a quanto sopra, l'Ente dovrà riesaminare, con l'ausilio e la responsabilità del Revisore, la congruità (ovvero l'assenza) dei fondi, e, qualora dalla verifica dovesse emergere la presenza di un maggior disavanzo (il cui ricalcolo dovrà avvenire virtualmente), lo stesso dovrà essere recuperato ex art. 188 TUEL. Va da sé che l'extradeficit ricalcolato costituirà il target utile a valutare la verifica del ripiano di

cui all'art. 4 (commi 1 e 2) del DM. 2 aprile 2015 (ovviamente, dopo aver, altresì, operato gli eventuali e necessari aggiusti delle parti disponibili dei risultati finanziari del triennio 2015/2017, alla luce di quanto sinora esposto).



#### **DEBITI FUORI BILANCIO e passività potenziali**

La Sezione, con la più volte citata nota n. 2477/2019, chiedeva al Comune di riferire sui debiti fuori bilancio e sulle passività potenziali, sulla conseguente stima del rischio di soccombenza, sullo stato dei pagamenti degli stessi. Allo scopo, richiedeva all'Ente di produrre una relazione, sottoscritta dal Responsabile settore legale e da Organo di revisione, che riportasse una ricognizione dei debiti potenziali e del contenzioso in essere. La relazione non è stata fornita: l'Ente ha comunicato che, più volte ed ufficialmente, ha sollecitato i propri legali alla produzione della documentazione previsionale e prospettica dei procedimenti giudiziari in corso "Ciò nonostante, ad oggi, ancora non si dispone di quanto richiesto e, pertanto, non si è in grado di fornire la ricognizione dello stato del contenzioso richiesta da codesta spett. le Corte. Sarà cura dell'Ente trasmetterla, ad integrazione della presente non appena disponibile. Tuttavia si segnala che, ad oggi, per quanto noto all'Ente, i contenziosi aperti e le relative probabilità di soccombenza, sono di rilevanza contenuta e marginale e le somme accantonate a fondo contenzioso al 31.12.2019 (€ 130.861,18) unitamente agli impegni presenti a bilancio, dovrebbero risultare sufficienti a far fronte ad eventuali sopravvenienze giudiziarie passive".

Il Comune di Lago ha riferito, poi, di un debito fuori bilancio nell'esercizio finanziario 2017 per l'ammontare complessivo di € 214.628,92 (su cui già si è detto): trattasi di debito da sentenza esecutiva, riconosciuto con deliberazione consiliare n. 35 del 23.12.2017, oggetto di pagamento per azione esecutiva rimasto da regolarizzare al 31.12.2017, per mancanza di risorse utili a darvi copertura. Lo stesso pertanto, è confluito nel risultato di amministrazione determinandone un corrispondente peggioramento. Il prospetto che segue (tratto dal questionario sui DFB, agli atti) rappresenta la ripartizione del debito sulle annualità in cui sarebbe dovuto avvenire il finanziamento e il pagamento.

Totale debiti fuori bilancio riconosciuti dal 1/01/2017 al 31/12/2017 (*)	(a)	(b)	(c)	(d)
	2017	2018	2019	non ripianati
importo	importo	importo	importo	importo
214.628,92	1.051,86	13.577,06	100.000,00	100.000,00

Come ben si può notare, negli esercizi interessati al finanziamento (2017/2019), non viene previsto l'intero importo, bensì per € 114.628,92: la restante parte di € 100.000,00

è rimasta da "ripianare". Al riguardo è utile richiamare il concetto previsto dall'art. 194 TUEL (Riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio), comma 2, richiamato in modo chiaro nella delibera n. SEZAUT/21/2018 che recita: *"Il comma 2 dell'art. 194 TUEL, peraltro, prevede la possibilità di un pagamento rateizzato in un arco temporale massimo di tre anni, compreso quello in cui è effettuato il riconoscimento. Il piano di rateizzazione deve essere concordato con i creditori"*<sup>6</sup>.

L'Ente ha riferito che non risultano agli atti ulteriori debiti fuori bilancio alla fine degli esercizi di riferimento, e che nel triennio 2015-2017 ha approvato atti transattivi con abbattimento del correlato onere finanziario: *"Trattasi, però, di transazioni "stragiudiziali" il cui onere, pertanto, non discendeva da sentenze esecutive sfavorevoli"*.

**Osservazioni conclusive e richieste istruttorie:** da quanto espresso nel riscontro istruttorio è da considerare che l'avvenuto riconoscimento del debito fuori bilancio, in assenza di copertura, si pone in contrasto con le norme giuscontabili in tema di erogazione della spesa. Inoltre, contraddice la stessa finalità dell'istituto del riconoscimento del debito, atto, invece, a sanare e ricondurre all'interno del procedimento contabile previsto dalle norme, un'obbligazione valida sul piano giuridico, ma assunta in violazione di detto procedimento.

Data l'assenza, poi, di un resoconto puntuale e preciso sul numero delle controversie e sul loro grado di soccombenza, in sede di misure correttive dovrà essere trasmessa la richiesta relazione, aggiornata sul contenzioso in essere e sui pagamenti effettuati circa il debito fuori bilancio riconosciuto nell'esercizio 2017.

#### SITUAZIONE DEBITORIA VERSO REGIONE CALABRIA

In sede istruttoria la Sezione chiedeva all'Ente di riferire in ordine alla propria posizione debitoria verso la Regione Calabria. Ulteriore richiesta, in tal senso, è stata avanzata (dalla Sezione) con successiva nota n. 303 del 16 gennaio 2020, con maggior riguardo al conferimento RSU e fornitura acqua potabile. Ai fini che qui rilevano sarà esaminata la risposta fornita in tale sede (con nota n. 1062 del 7 marzo 2020), la Regione non ha trasmesso nessuna nota al riguardo.

<sup>6</sup> La disposizione citata, testualmente stabilisce *"Per il pagamento [dei debiti fuori bilancio] l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori"*.



E dunque, con riguardo allo stato attuale dell'indebitamento verso la Regione Calabria

l'Ente ha dichiarato:

- 1) *per RR.SS.UU.:* il debito verso la regione Calabria per conferimento rifiuti 2015-2016-2017-2018 è stato fatto oggetto di rateizzazione<sup>7</sup> proposta dal comune con propria deliberazione giuntale n.107 del 02.12.2019 su indicazione fornita dal competente dipartimento regionale con nota n.401697 del 20.11.2019. Seguiva l'accettazione regionale della proposta di rateizzo avanzata dall'ente (nota regionale n.433916 del 17.12.2019) nonché ulteriore deliberazione giuntale dell'ente di approvazione dello schema di convenzione e riparto, proposto dalla regione Calabria (d.g. n.116 del 18.12.2019). La convenzione approvata e sottoscritta dall'ente veniva trasmessa, unitamente agli allegati richiesti, alla regione Calabria in data 20.12.2019 con nota n.5429.

Altresì è stato comunicato che risultano pagati € 52.859,01, mentre il residuo da pagare è pari ad € 70.352,32. Non sussistono contenziosi in materia di RR.SS.UU. con la Regione Calabria. I debiti risultano fatti oggetto di liquidazione con appositi atti del settore competente e risultano stanziati a bilancio.

- 2) *per servizio idropotabile periodo 1981-2004:* sussiste piano di rientro concordato con la regione Calabria nell'ambito di un più ampio accordo di compensazione di debiti e crediti reciproci approvato con deliberazione giuntale n.11 del 28.07.2016.

L'ammontare da pagare (con piano decennale<sup>8</sup>) era pari ad € 30.655,58, in quanto è stata considerata solamente la quota capitale, a seguito di abbattimento transattivo del monte interessi e rivalutazione. Di essi, € 15.327,80 risultano già pagati, mentre il residuo, ancora da assolvere, è pari ad € 15.327,80. Anche in tale ambito non sussistono contenziosi con la Regione Calabria. A dire dell'Ente, i debiti fatti oggetto di piano di rientro non risultano stanziati in bilancio, ma con la natura transattiva dell'accordo dilatorio sottoscritto con la Regione Calabria ed afferente al pagamento in forma rateale della sola sorte capitale (con abbattimento di interessi e rivalutazione), si è venuta a configurare l'ipotesi di novazione dell'obbligazione giuridica, ossia di nuovo accordo tra le parti con la rideterminazione transatta della pretesa creditoria, l'insorgenza di nuova obbligazione giuridica e la conseguente attivazione della ordinaria procedura di assunzione di nuovo impegno di spesa sul bilancio di competenza e sui bilanci successivi attraverso l'istituto dell'impegno pluriennale. Ha richiamato in tal senso il parere n. 30/2008 della Sezione controllo per la Toscana.

<sup>7</sup> L'importo, comprensivo di interessi, è pari ad € 123.211,33, da pagare con 20 rate mensili a partire dal 31.1.2020, previo acconto di € 22.708,01.

<sup>8</sup> A partire dall'esercizio 2016 e fino a tutto il 2025.

Dalla documentazione in atti, tuttavia, risulta anche il debito relativo al conguaglio tariffario 2016-2017, per un importo complessivo di € 20.432,03 (come da elenco annesso alla DGR n. 220/2019, e al netto dei pagamenti effettuati al 31.1.2020), di cui nulla l'Ente ha riferito. E nulla ha comunicato circa il debito verso SORICAL, il cui credito certo, liquido ed esigibile al 31/12/2019 è pari ad € 48.054,07 oltre IVA (cfr. nota dell'ente regionale n. 1484 del 21 maggio 2020, anch'essa agli atti). Tuttavia, in sede istruttoria il Comune ha segnalato che per i debiti verso la Regione Calabria rimasti da pagare, è stata fatta richiesta di accesso alla anticipazione di liquidità di cui al DL. "Rilancio" n. 34/2020.

**Osservazioni conclusive:** da quanto su esposto, la Sezione rileva un consistente debito verso la Regione Calabria, per RSU e fornitura idrica pregressa, a fronte del quale il Comune di Lago ha concordato piani di rientro su base mensile (RSU), e decennale (debito idrico). Non si sottace il debito per conguagli tariffari rsu e il debito Sorical (presente fino al 31.12.2019) per i quali è necessario che l'Ente comunichi se sussiste la relativa copertura finanziaria nei residui passivi iscritti nelle scritture contabili.

Si sottolinea, ad ogni modo, la sottostima della spesa di funzionamento, del Comune di Lago, negli esercizi in cui gli impegni dovevano trovare la registrazione. Inoltre l'Ente, per sopperire al ritardo nei pagamenti, ha sottoscritto piani di rientro con la Regione, suscettibili di produrre nuovi e maggiori oneri, siccome avvenuto per il debito RSU.

#### **EVOLUZIONE DEL FPV**

L'efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D.Lgs. 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, in presenza di una differenza temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della spesa, che risulta esigibile dall'esercizio successivo a quello in cui è stata accertata l'entrata in parola, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto contabile del fondo pluriennale vincolato (FPV). 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.

In armonia con tale assunto, la Corte costituzionale ha recentemente sottolineato che i cespiti inerenti al FPV, se legittimamente accertati, costituiscono fonti sicure di copertura di spese già programmate e avviate: per tale motivo, i risparmi che sono confluiti nel fondo sono pienamente utilizzabili dagli enti locali, ferma restando la vigilanza sulla corretta destinazione del FPV medesimo (cfr. sentenza n. 101/2018).

Il fondo è alimentato dall'accertamento di entrate di competenza finanziaria di un esercizio, destinate a dare la copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi: per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta di evidente importanza disporre dei "cronoprogrammi" che regoleranno le spese di investimento.

Ciò posto, la Sezione ha chiesto al Comune di Lago di rappresentare l'andamento del proprio FPV nel triennio 2015-2017 e di dimostrare l'esistenza di adeguati cronoprogrammi di spesa.

In riscontro a tale ultimo punto, La Sezione prende atto di quanto comunicato dall'Ente: *"Per quanto concerne la gestione del fondo pluriennale vincolato di parte capitale, si specifica che l'Ente predispone, annualmente, il programma triennale delle OO.PP. con allegato elenco annuale e cronoprogramma dei singoli interventi. Alla fine di ciascun esercizio l'Ufficio tecnico, di concerto con quello finanziario, analizzano lo stato di avanzamento di ciascuna opera verificando, per ognuna, la corretta applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata e nello specifico, la sussistenza delle condizioni di perfezionamento giuridico ed esigibilità delle correlate partite di entrata e di uscita verificando le condizioni per il mantenimento delle stesse a residui, l'eventuale re-imputazione e/o eliminazione"*.

Quanto poi all'andamento del FPV ha rappresentato quanto segue:

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	6.188,03	15.728,00	15.728,00	17.228,00	17.228,00	36.932,42
fpv di parte capitale	237.987,08	412.721,69	412.721,69	65.682,80	65.682,80	32.489,00

Dai dati certificati (che hanno trovato riscontro nelle scritture contabili di Finanza locale) si evidenzia un FPV di parte corrente di ammontare considerevole, via via accresciuto, dall' 1.1.2015, nel corso del triennio di rilevazione. Sulla base di quanto

previsto dal principio contabile 4/2, solo determinate fattispecie di impegni di parte corrente possono confluire nel FPV di parte corrente, e sono quelli riferiti alla quota di premialità e di trattamento accessorio del personale; ai progetti finanziati da entrate correnti finalizzate; agli incarichi legali esterni su contenziosi ultrannuali.

**Osservazioni conclusive:** Il Comune dovrà chiarire quali spese sono confluite nel FPV di parte corrente, specificando se le medesime sono state oggetto di ulteriori reimputazioni, e in base a quali presupposti.

Per il fondo di parte capitale dovrà specificare: i criteri seguiti nell'alimentazione del fondo, nonché il grado di realizzazione dell'opera di investimento; quanta parte di impegni confluiti nel fondo risultano pagati nel triennio 2015/2017; quanti gli impegni dichiarati economia di bilancio in ogni esercizio; quanta parte di tali economie è confluita nella parte vincolata/destinata del risultato di amministrazione.

#### GRADO DI ATTENDIBILITÀ DELLE PREVISIONI -DI ENTRATA E SPESA- DI INVESTIMENTO

Al fine di verificare il grado di attendibilità delle previsioni di entrata, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i dati concernenti le previsioni di competenza del triennio 2015-2017 (punto n. 11 della nota istruttoria). Com'è noto, infatti, significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti, ma, soprattutto, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme effettivamente incassate generano, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio. In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e se su di essa si può fare affidamento. A tal fine, le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri obiettivi parametri di riferimento (art. 162 comma 5, TUEL)<sup>9</sup>, nonché dalle legittime aspettative di acquisizione e utilizzo delle risorse. Dunque, è opportuno che la previsione di competenza degli importi stanziati e il suo inserimento nel conto del bilancio avvenga con prudenza, considerando le possibili difficoltà di accertamento, e soprattutto di riscossione, cui l'Ente può andare incontro.

Dall'esame del prospetto compilato dall'Ente in sede di risposta istruttoria, unitamente ai dati pubblicati su Finanza Locale e BDAP, è emersa la situazione che segue, in ordine alle entrate e spese per investimenti:

<sup>9</sup> Art. 162, comma 5 TUEL: "Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento".



Gestione delle entrate di investimento							
	previsione definitiva competenza	accertamenti c/comp	% scostamento e % incidenza minori entrate su previsioni	riscossioni	% riscossione	maggiori (+) minori (-) entrate di competenza	riscossione in c/residui
Entrate 2015							
titolo IV	1.277.057,93	518.477,62	-59,40	434.003,31	83,71	-758.580,31	58.070,50
titolo V	-	-	-	-	-	-	-
titolo VI	360.000,00	360.000,00	0,00	-	-	-	97.537,24
<b>totale entrate investimento</b>	<b>1.277.057,93</b>	<b>518.477,62</b>	<b>-59,40</b>	<b>434.003,31</b>	<b>83,71</b>	<b>-758.580,31</b>	<b>155.607,74</b>

	previsione definitiva competenza	accertamenti c/comp	% scostamento e % incidenza minori entrate su previsioni	riscossioni	% riscossione	maggiori (+) minori (-) entrate di competenza	riscossione in c/residui
Entrate 2016							
titolo IV	529.299,11	319.360,14	-39,66	185.061,48	57,95	-209.938,97	46.561,03
titolo V	-	-	-	-	-	-	-
titolo VI	195.649,81	142.000,00	-27,42	-	-	53.649,81	21.994,50
<b>totale entrate investimento</b>	<b>724.948,92</b>	<b>319.360,14</b>	<b>-55,95</b>	<b>185.061,48</b>	<b>57,95</b>	<b>-209.938,97</b>	<b>68.555,53</b>

	previsione definitiva competenza	accertamenti c/comp	% scostamento e % incidenza minori entrate su previsioni	riscossioni	% riscossione	maggiori (+) minori (-) entrate di competenza	riscossione in c/residui
Entrate 2017							
titolo IV	1.019.201,71	175.167,39	-82,81	138.676,14	79,17	-844.034,32	121.201,66
titolo V	-	-	-	-	-	-	-
titolo VI	9.862,61	9.862,61	-	-	-	-	239.072,05
<b>totale entrate investimento</b>	<b>1.029.064,32</b>	<b>185.030,00</b>	<b>-82,81</b>	<b>138.676,14</b>	<b>74,95</b>	<b>-844.034,32</b>	<b>360.273,71</b>

Dalla tabella emergono criticità sulla attendibilità delle previsioni di entrata del titolo IV in tutto il triennio esaminato, che registra uno scostamento, tra previsioni definitive ed accertamenti, partitamente pari al 59,40%, 39,66% e 82,81%.

Le percentuali di riscossione sono state adeguate negli esercizi 2015 (pari al 84% circa) e 2017 (pari al 75% circa), di meno nell'esercizio 2016 (pari al 57,95%)

Della spesa di investimento (titolo II) si espone l'andamento, corredato delle economie di bilancio:

SPESA IN CONTO CAPITALE - GESTIONE DI COMPETENZA										
Esercizio	Titolo	previsione definitiva competenza	impegni	% variazione/scostamento impegni rispetto a previsioni	pagamenti	% pagamenti	pagamenti conto residui	economie di bilancio		
								economia di bilancio totale di cui	per FPV	per economia di competenza
2015	II	1.875.045,01	708.583,89	-62,21	608.388,92	85,86	21.714,00	-1.166.461,12	412.721,69	-753.739,43
2016	II	1.137.670,61	448.838,03	-60,55	233.412,58	52,00	75.427,16	-688.832,58	65.682,80	-623.149,78
2017	II	1.284.247,12	408.164,61	-68,22	222.289,68	54,46	130.617,77	-876.082,51	32.489,00	-843.593,51

Analogamente all'entrata, anche la spesa di parte capitale ha registrato una carente attendibilità nel triennio di rilevazione. Lo scostamento, tra quanto previsto e quanto impegnato, è stato pari al 62,21%, 60,55% e 68,22%.

I pagamenti sono stati adeguati nell'esercizio 2015 (pari al 86% circa), ma non analoga performance si è espressa nel biennio 2016/2017 (52,00% e 54,46%).

Dai dati esposti nella tabella si osserva, infatti, un rinvio sistematico degli investimenti: al termine degli esercizi esaminati, la maggior parte della spesa stanziata a previsione

(comprensiva del FPV), risulta riportata quale economia di bilancio/FPV e rinviata ad esercizi successivi; ciò sicuramente configura un ciclo degli investimenti lento e poco attendibile.

**Osservazioni conclusive:** La Sezione osserva che la contabilizzazione ed imputazione in bilancio delle entrate e spese in conto capitale sembra non avvenire nel rispetto dei principi della attendibilità e della certezza. Risulta, dunque, una programmazione degli investimenti poco attendibile. Altresì di rilievo, in tutto il triennio, la cancellazione di previsioni, sia attive sia passive, per le quali non vi erano i presupposti legittimanti l'iscrizione in bilancio nell'esercizio di competenza.

#### TEMPESTIVITÀ DEI PAGAMENTI

L'Ente ha comunicato l'indicatore annuo della tempestività dei pagamenti per gli esercizi in esame: gg. 204,26 per il 2015, gg. 127,00 per il 2016 e gg. 11,00 per il 2017. I dati rilevati per il biennio 2015/2016 sottolineano indicatori assolutamente difformi dalle previsioni normative del comma 8 dell'art. 183 TUEL<sup>10</sup>.

**Osservazioni conclusive:** si rammenta che il mancato rispetto dei termini di pagamento può condurre ad aggravii di spesa per interessi, spese legali, ecc. Il rispetto delle scadenze dei pagamenti è un fattore di cruciale importanza per il buon funzionamento dell'economia, sia locale che nazionale, e rientra nel rispetto delle direttive europee in materia di pagamenti dei debiti commerciali.

La Sezione sottolinea infine, che, seppure la Corte Costituzionale abbia dichiarato, con sentenza n. 272/2015, l'illegittimità costituzionale dell'art.41, comma 2, del DL. n.66/2014 (che prevedeva le sanzioni per tali circostanze), l'Ente è comunque tenuto al rispetto dei tempi massimi previsti per i pagamenti.

#### P.Q.M.

la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Calabria

#### ACCERTA

le seguenti criticità rilevanti ai sensi dell'art. 148 bis TUEL:

- 1) approvazione tardiva e reiterata, da parte del Consiglio comunale, del rendiconto della gestione 2013, 2014, 2015, 2016, 2017;

<sup>10</sup> che recita: "Al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa e con le regole del patto di stabilità interno; la violazione dell'obbligo di accertamento di cui al presente comma comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa. Qualora lo stanziamento di cassa, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale, l'amministrazione adotta le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi".



## 2) sul riaccertamento straordinario:

- irregolare contabilizzazione del Fondo Anticipazione di Liquidità (FAL) alla data dell'operazione di riaccertamento straordinario, essendo stato l'accantonamento per FAL assorbito da quello per il FCDE, sulla base dell'art. 2, comma 6, D.L. 78/2015 e dell'art. 1, comma 814, L. 205/2017, disposizioni dichiarate costituzionalmente illegittime con sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 2020;
- assenza di somme accantonate a titolo di fondo per indennità di fine mandato;
- vincolo formalmente attribuito dall'Ente a titolo di DL. 35, non in linea con gli specifici residui passivi riscontrabili dalle scritture contabili alla fine dell'esercizio 2014;
- presenza, nel titolo III della spesa (rimborso prestiti), di anomalo residuo passivo, riferibile al rimborso della liquidità DL. 35;

## 3) sulla cassa:

- importo fondi vincolati Ente, esercizi 2014 e 2015, differenti da quelli del Tesoriere, a motivo dell'errata codifica degli ordinativi di incasso e pagamento;
- presenza di procedure esecutive con pignoramenti in assenza delle risorse necessarie a darvi copertura;
- ingiustificato ricorso ad anticipazione di liquidità ex DL. 35/2013 in presenza di un fondo cassa di consistenza elevata;

## 4) capacità di riscossione corrente, sia in conto residui sia in conto competenza, in linea generale scarsa per tutto il periodo esaminato, con inevitabili ripercussioni negative sulla liquidità in capo all'Ente e nell'assolvimento degli impegni. Critiche le entrate riferite alla raccolta rifiuti e i proventi idrici;

## 5) assenza di attività accertativa e di contrasto all'evasione tributaria;

## 6) totale parte disponibile del risultato di amministrazione 2015/2017, non correttamente determinato in quanto connotato da:

- assenza del FAL nella composizione dell'avanzo 2015/2017, per come rilevato nel punto del riaccertamento straordinario, con preciso riferimento alla necessità di dare separata evidenza al FAL e FCDE;

- assenza del fondo per indennità fine mandato in tutto il triennio di rilevazione;
  - assenza di parte finalizzata ad investimenti;
  - insufficienti e non congrui accantonamenti per contenzioso, rischi, e passività potenziali, negli esercizi 2015 e 2017. Assenza totale di tale tipologia di accantonamento nell'esercizio 2016;
  - difformità tra l'importo riconosciuto come debito fuori bilancio da delibera consiliare e quello portato in diminuzione del risultato di amministrazione;
- 7) riconoscimento di debito fuori bilancio, in assenza di copertura, e dunque in contrasto con le norme giuscontabili in tema di erogazione della spesa;
- 8) consistente debito verso la Regione Calabria, per RSU e fornitura idrica pregressa, a fronte dei quali sono stati concordati piani di rientro. Sottostima della spesa di funzionamento a causa dell'assenza di impegni negli esercizi di erogazione. Altro debito verso la Regione è rappresentato dai conguagli tariffari RSU e dal debito verso SORICAL;
- 9) consistente FPV di parte corrente in tutto il periodo rilevato, che genera perplessità attesa la specificità delle poste che possono confluirci;
- 10) scarsa attendibilità delle previsioni di parte capitale (sia in entrata sia in spesa), per il triennio 2015/2017. Cancellazioni consistenti di previsioni, evidentemente senza titolo giuridico, che hanno prodotto minori entrate ed economie di bilancio;
- 11) ritardo nei pagamenti per transazioni commerciali, con conseguente mancato rispetto dei tempi massimi previsti per i pagamenti, per come indicato dal comma 1 dell'art. 41 DL. 66/2014;

**INVITA, pertanto**

il Comune di **Lago (CS)** ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate, e in particolare, a:

- 1) porre in essere, per il futuro, tutte le attività propedeutiche e strumentali al rendiconto, in tempi tali da consentirne l'approvazione, da parte del Consiglio comunale, entro i termini di legge;
- 2) procedere alla rideterminazione, seppur virtuale, della parte disponibile al 1/1/2015, da ripianare secondo i termini di legge, per effetto della Sentenza





Cost. n. 4/2020. Trasmettere tempestivamente la dimostrazione dell'avvenuto ricalcolo. Fornire chiarimenti, riguardo all'importo rinvenuto nelle scritture contabili 2014 (titolo III spesa), per il rimborso della liquidità del DL. 35/2013, di ammontare inferiore a quello apposto come vincolo al 1.1.2015 nelle risultanze del riaccertamento straordinario. Trasmettere il piano di ammortamento contratto con CC.DD.PP.;

3) sulla cassa:

- specificare quanta parte del fondo cassa è costituito da liquidità percepita ex DL. 35, non utilizzata, alla fine di ogni esercizio;
- indicare in quale misura le somme risultanti dal codice SIOPE 1450 (per 2017) sono state oggetto di pagamento da parte del Tesoriere, e se il debito derivante dalla procedura esecutiva, riconosciuto come debito fuori bilancio dall'Ente, è stato, ad oggi, parzialmente o integralmente pagato;
- trasmettere il piano di ammortamento contratto con CC.DD.PP. e specificare se le rate scadenzate nel piano sono state pagate alla data stabilita nel medesimo;

4) individuare, in merito alle criticità del sistema delle riscossioni, sia in conto residui, sia nella competenza, le principali vulnerabilità in essere, adottando tutte le accortezze e le opportune misure per assicurare il recupero dei crediti vantati dal Comune, soprattutto quelli relativi alle risorse proprie. Sarebbe fondamentale, altresì, un piano di efficientamento dell'apparato di riscossione, oltre ad individuare i punti ostativi per una adeguata concretizzazione di risorse;

5) avviare una proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, in quanto una entrata non versata genera serie difficoltà, costituite in primis da carenza finanziaria, ostativa all'assolvimento degli impegni dell'Ente;

6) apportare virtualmente le correzioni eventualmente necessarie alle parti disponibili dei risultati finanziari del triennio 2015/2017, alla luce di quanto esposto in parte motiva circa la necessaria e separata rappresentazione del FAL e FCDE. Riesaminare, con l'ausilio e la responsabilità del Revisore, la congruità dei fondi, per il periodo 2015/2017. Qualora dalle predette verifiche dovesse emergere la presenza di un maggior disavanzo lo stesso

- dovrà essere recuperato ex art. 188 TUEL. Iscrivere in bilancio, a partire dal primo esercizio utile, la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario;
- 7) riferire sulla passività potenziale di euro 700.000,00 su cui ha riferito l'Organo di revisione nel parere 2017. Trasmettere, in sede di misure correttive, la relazione aggiornata sul contenzioso in essere;
  - 8) chiarire, in primis, la discrasia tra l'importo dei debiti fuori bilancio riconosciuti, e quello esposto nella tabella della composizione dell'avanzo di amministrazione. Riferire, poi, in quale modo l'Ente abbia data copertura finanziaria al DFB;
  - 9) provvedere, pro futuro, a regolari stanziamenti nella gestione della spesa di funzionamento (con specifico riferimento al servizio di conferimento rifiuti e fornitura idrica);
  - 10) specificare le poste di parte corrente confluite nel relativo FPV.  
Comunicare, poi, i criteri di alimentazione del FPV di investimento; il grado di realizzazione dell'opera pubblica; quanta parte di impegni confluiti nel fondo risultano pagati nel triennio 2015/2017; quanti gli impegni dichiarati economia di bilancio in ogni esercizio; quanta parte di tali economie è confluita nella parte vincolata/destinata del risultato di amministrazione;
  - 11) provvedere, pro futuro, a costruire previsioni di investimenti secondo maggiore attendibilità, e non con consistenti entrate/spese, non accertate/impegnate nella relativa gestione di competenza;
  - 12) evitare ritardi nell'assolvimento delle proprie obbligazioni, rispettando quanto contenuto nell'art. 183, comma 8, TUEL, circa l'accertamento preventivo della compatibilità dei pagamenti con i relativi stanziamenti di cassa;
  - 13) effettuare le attività di riesame delle operazioni contabili delle gestioni passate, come riportate nelle prescrizioni che precedono, con efficacia *ex nunc*, senza alterare il rendiconto della gestione di competenza già approvato e intervenendo solo sugli ultimi documenti da approvare;

#### ORDINA

che la presente deliberazione sia:

- trasmessa via PEC a cura della Segreteria:

- al Presidente del Consiglio comunale di LAGO (CS) per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;

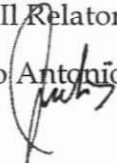
- al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di LAGO (CS);

- 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 deliberato nella Camera di consiglio del 15 ottobre 2020.

Il Relatore

Francesco Antonio Musolino



Il Presidente

Vincenzo Lo Presti

VINCENZO LO PRESTI  
CORTE DEI  
CONTI/80218670588  
15.10.2020 10:01:11  
UTC

Depositata in segreteria il 15 OTT 2020

Il Direttore della segreteria

Elena RUSSO



**CORTE DEI CONTI  
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO  
PER LA CALABRIA  
PER COPIA CONFORME**

Si attesta che la presente copia composta di n. 43 fogli è conforme all'originale depositato in segreteria

**Il Direttore di Segreteria**  
Catanzaro, 15 OTT 2020

**Il Direttore della Segreteria**

**Dr. Elena Russo**

