



Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

Stefano SIRAGUSA	Presidente
Marco VILLANI	Consigliere (relatore)
Francesca Paola ANELLI	Consigliere
Antonio DANDOLO	Consigliere
Giovanni GUIDA	Primo Referendario

nella Camera di consiglio del 7 aprile 2021, in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 del Comune di **Bisegna (AQ)**, ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

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

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

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante approvazione del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (Tuel) e successive modificazioni ed integrazioni;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131 recante "*Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*";

visto l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) e successive modificazioni, che fa obbligo agli Organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti specifiche relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante "*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*", come modificato e integrato dal decreto legislativo del 10 agosto 2014, n. 126;

visto il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

visto l'articolo 148-*bis* del Tuel come introdotto dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14 che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato con deliberazione del Consiglio di Presidenza del 19 giugno 2008, n. 229 (G.U. n. 153 del 2 luglio 2008);

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 novembre 2015, n. 32 relativa alle *"Linee di indirizzo su aspetti significativi dei bilanci preventivi 2015 nel contesto della contabilità armonizzata"* nell'ambito della quale sono contenute informazioni sulle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126 del 2014;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 maggio 2016, n. 22, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2015"*, successivamente emendata con deliberazione del 20 ottobre 2016, n. 29;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 marzo 2017, n. 6, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2016"*;

vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti del 24 luglio 2018, n. 16, che approva le linee guida e il relativo questionario, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), richiamato dall'art. 1, comma 3, decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 28 maggio 2019, n. 12, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2018"*;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 19 maggio 2020, n. 9, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto della gestione 2019"*;

vista la deliberazione n. 14, del 7 febbraio 2020, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha approvato il *"Programma di controllo sulla gestione per l'anno 2020"*;

vista la ripartizione tra i Magistrati delle funzioni di competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, definita con decreto del Presidente del 30 settembre 2020, n. 12 e successivamente modificata con decreto del 31 marzo 2021, n. 2;

vista l'ordinanza del 2 aprile 2021, n. 12/2021, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Consigliere Marco VILLANI;

FATTO

La Sezione, nell'ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame i questionari e le relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2015 e 2016 del Comune di **Bisegna (AQ)** - 210 abitanti - acquisite mediante il sistema applicativo S.I.Qu.E.L., rispettivamente in data 25 maggio 2017, protocollo n. 1772 e in data 1° febbraio 2018, protocollo n. 288, nonché i questionari e le relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2017, 2018 e 2019, acquisiti mediante il sistema applicativo ConTe, rispettivamente in data 7 giugno 2019, protocollo n. 2555, in data 19 febbraio 2020, protocollo n. 1631 ed in data 23 febbraio 2021, protocollo n. 1468.

Al riguardo l'Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato nelle annualità 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali.

In merito all'annualità 2019, l'Organo di revisione ha evidenziato, nel questionario in esame, che al rendiconto trasmesso in BDAP, mancano alcuni allegati previsti dall'articolo 11, comma 4, d.lgs. n. 118/2011.

Il Magistrato istruttore ha, comunque, ritenuto opportuno sottoporre ad analisi la gestione finanziaria dell'Ente al fine di verificare la presenza di eventuali fattori di criticità, con particolare riguardo alla gestione di parte corrente, all'andamento dei residui e dell'esposizione debitoria, alla gestione della liquidità, e all'andamento del risultato di amministrazione; ha ritenuto, altresì, di procedere, all'esame della documentazione relativa al riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015.

Con nota istruttoria inviata al Sindaco, al Responsabile del servizio finanziario e all'Organo di revisione del Comune di Bisegna, in data 10 febbraio 2021, prot. n. 675, sono stati richiesti documenti e chiarimenti all'Ente in merito ad alcuni aspetti relativi ai questionari ai rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018.

Con nota del 10 marzo 2021, acquisita al protocollo n. 2310 dello stesso giorno, l'Ente ha fornito parziale riscontro a quanto richiesto.

DIRITTO

1. L'articolo 148-bis del Tuel ha attribuito incisivi poteri alla Corte dei conti che, nell'esame dei bilanci preventivi e consuntivi degli Enti locali, ha il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, i vincoli in materia di indebitamento e la relativa sostenibilità, la presenza di irregolarità potenzialmente idonee a determinare squilibri economico-finanziari.

Qualora rilevi gravi irregolarità la Sezione ha il potere di adottare pronunce di accertamento che fissano l'obbligo, per gli Enti, entro 60 giorni dalla comunicazione del deposito delle suddette pronunce, di adottare idonei provvedimenti volti a ripristinare i necessari equilibri di bilancio. In assenza di tali interventi correttivi e ove verifichi il perdurare del pregiudizio per gli equilibri di bilancio, la Sezione può precludere l'attuazione dei programmi di spesa per i quali sia accertata la mancanza di copertura o comunque l'insostenibilità finanziaria.

Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'articolo 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'articolo 148-bis del decreto lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'articolo 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli Enti locali, finalizzate ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti. Queste verifiche sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'articolo 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma premesso all'articolo 97 della Costituzione, richiama il complesso delle Pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. In tale ambito, l'articolo 30 della legge n. 161 del 2014 (Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea - Legge europea 2013-bis) ha attribuito alla Corte dei conti una funzione generale di monitoraggio sull'osservanza delle regole di bilancio e di verifica della rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle Pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano tali da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'articolo 148-bis, comma 3 del Tuel, il controllo finanziario è, comunque, funzionale a segnalare agli Enti problematiche contabili, soprattutto se accompagnate da sintomi di irregolarità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di squilibrio, idonee a pregiudicarne la sana gestione finanziaria.

La lettura dei dati dell'Organo di revisione non risulta sempre agevole e per certi versi contraddittoria, pertanto, la Sezione nell'analisi si è basata sui dati riportati nelle banche dati SIRTEL e BDAP, oltre che nelle deliberazioni di Consiglio comunale di approvazione dei rendiconti relativi al periodo esaminato. Ragion per cui, si richiama l'attenzione dell'Organo di revisione sulla necessità di una maggiore correttezza e precisione nella compilazione dei documenti contabili da inviare alla Corte dei conti, in osservanza di quanto disposto dall'articolo 240 del TUEL.

2. Ciò premesso, preliminarmente si osserva che il **Comune di Bisegna** ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 deliberazione di Giunta n. 19 del 30 aprile 2015, nella quale è emerso un risultato di amministrazione pari ad euro 1.243,90. Da una successiva ricerca effettuata sul sito istituzionale dell'Ente è stata rinvenuta la deliberazione di Consiglio comunale n. 26 dell'11 novembre 2017 - *Art. 3, comma 13 del D.Lgs. n. 118/2011 e art. 2 D.M. 02/04/2015. Ripiano del maggior disavanzo tecnico da riaccertamento straordinario dei residui. Quota anno 2018* - dalla quale emerge, invece, un disavanzo tecnico di amministrazione conseguente all'operazione di riaccertamento straordinario dei residui pari ad euro 144.150,42, da ripianare dal 2016 al 2019 per quote costanti pari ad euro 31.320,60 e per l'anno 2020 per euro 18.900,06, come risulta anche dai dati BDAP 2016-2018 ad oggi pubblicati, mentre per quanto concerne l'annualità 2019 risulta un accantonamento pari ad euro 4.627,96. Nonostante il differimento di termine concesso, l'Ente non ha fornito spiegazioni in merito a tale discordanza.

3. Con riferimento ai rendiconti 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 del Comune di Bisegna, all'esito dell'istruttoria svolta, sono emerse le seguenti criticità.

3.1 Risultato di amministrazione

Si premette che il risultato contabile di amministrazione ha, secondo la definizione della Corte costituzionale, natura "mista", finanziaria e giuridica delle (proprie) componenti e risulta essere "unico strumento certo di "copertura giuridica" degli impegni di spesa dal momento che la mera disponibilità di cassa non costituisce cespite di sicuro affidamento (sentenza n. 274 del 2017). Quale sintesi finanziaria della gestione dell'ente locale, è definito normativamente dall'articolo 186 del Tuel e coincide con il fondo di cassa accertato con il rendiconto annuale aumentato dei residui attivi e decurtato di quelli passivi.

Il saldo in esame presenta profili di discrezionalità in quanto contiene anche componenti quali i residui e gli accantonamenti, da determinare nel massimo rispetto del principio contabile della prudenza. Il calcolo dello stesso considera, infatti, sia i risultati della gestione di competenza che

della gestione residui, pervenendo alla determinazione di un unico valore attraverso il quale si realizza, altresì, il collegamento tra il bilancio e le gestioni pregresse e future.

A partire dall'annualità 2015, per effetto del d.lgs. n. 118 del 2011, "tale risultato non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio" (art. 74, c. 1, n. 30) lett. a) d.lgs. n. 118 del 2011).

La natura propria del Fondo pluriennale vincolato (FPV) è, infatti, quella di costituire la copertura finanziaria degli impegni relativi ad una spesa non ancora esigibile rinviata agli esercizi successivi, come da principio contabile applicato al punto 5.4.

Di seguito, vengono riportati i dati contabili riferiti al Comune, per il quinquennio in esame.

Tabella n. 1 - Risultato contabile di amministrazione

	2015	2016	2017	2018	2019
	euro	euro	euro	euro	euro
Fondo di cassa al 1 gennaio	111.761,26	0,00	0,00	0,00	0,00
Riscossioni	676.733,19	944.033,29	883.644,45	819.372,96	961.282,70
Pagamenti	788.494,45	944.033,29	883.644,45	819.372,96	796.063,23
Saldo di cassa al 31 dicembre	0,00	0,00	0,00	0,00	165.219,47
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo di cassa al 31 dicembre	0,00	0,00	0,00	0,00	165.219,47
Residui attivi	232.822,41	421.471,64	343.790,70	1.831.011,97	1.725.901,45
di cui derivanti da accertamenti da tributi effettuati sulla base della stima del Dipartimento delle finanze	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Residui passivi	200.551,50	404.302,49	341.868,60	1.793.448,78	1.803.692,95
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in c/capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	32.270,91	17.169,15	1.922,10	37.563,19	87.427,97

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre					
Parte accantonata					
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	32.270,91	13.203,17	993,93	49.834,56	69.255,53
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo perdite società partecipate	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo contenzioso	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Altri accantonamenti	0,00	0,00	0,00	1.612,50	2.258,25
Totale parte accantonata	32.270,91	13.203,17	993,93	51.447,06	71.513,78
Parte vincolata					
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Altri vincoli	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale parte vincolata	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Parte destinata agli investimenti					
Totale parte destinata agli investimenti	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale parte disponibile	0,00	3.965,98	928,17	-13.883,87	15.914,19

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati Sirtel e BDAP

Come si evince dalla tabella, l'Ente presenta avanzi di amministrazione, pari, rispettivamente, ad euro 32.270,91, euro 17.169,15, euro 1.922,10, euro 37.563,19 ed euro 87.427,97, che a seguito degli accantonamenti al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità pari ad euro 32.270,91 nel 2015, euro 13.203,17 nel 2016, euro 993,93 nel 2017, euro 49.834,56 nel 2018 ed euro 69.255,53 nel 2019, determinano parti disponibili pari a 0, euro 3.965,98, euro 928,17, negativa pari ad euro 13.883,87 ed euro 15.914,19, in considerazione del fatto che, negli ultimi due anni, sono stati operati altri - esigui - accantonamenti, rispettivamente, per euro 1.612,50 ed euro 2.258,25.

Dalla lettura dei dati contenuti nei vari documenti contabili sono emerse incongruenze in merito all'importo del risultato di amministrazione relativamente alle annualità 2015-2016-2018, in quanto i questionari e le relazioni dell'Organo di revisione contengono dati diversi rispetto a quelli riportati nella tabella precedente, estratti dalle banche dati SIRTEL e DBAP e dalle deliberazioni di Consiglio comunale di approvazione dei rendiconti. In sede istruttoria l'Ente ha chiarito che i dati corretti sono quelli contenuti nelle banche dati, in quanto *"il Revisore non ha correttamente riportato i dati facendo confusione tra i files"*. Inoltre, dall'esame del questionario e della relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2019, è emersa la mancata compilazione dei prospetti contenuti nel questionario e la compilazione parziale del prospetto contenuto nella relazione, mancante della parte relativa alla composizione del risultato di amministrazione.

Il Fondo Pluriennale Vincolato, determinato al termine delle annualità in esame, presenta nel 2016, in BDAP, una inversione di valori tra parte corrente, pari ad euro 142.113,45 e parte capitale, pari ad euro 1.599,94, rispetto ai dati contenuti nella relazione nel questionario dell'Organo di revisione relativi al 2015. Si rende pertanto necessario operare le necessarie rettifiche al fine di rendere omogenee le informazioni. In sede istruttoria l'Ente ha chiarito che i dati corretti sono quelli contenuti nelle banche dati, in quanto *"il Revisore non ha correttamente riportato i dati facendo confusione tra i files"*.

Questa Sezione torna a richiamare l'Organo di revisione alle proprie responsabilità ed ai doveri di corretta, puntuale e veritiera informazione.

3.1.2 Evoluzione del FCDE

Nel quinquennio in esame l'Ente ha accantonato quote dell'avanzo di amministrazione come da tabella seguente.

Tabella n. 2 – Evoluzione del FCDE

	2015	2016	2017	2018	2019
FCDE a rendiconto	32.270,91	13.203,17	993,93	49.834,56	69.255,53
Totale residui attivi al 31.12	232.822,41	420.841,81	343.790,70	1.831.011,97	1.725.901,45
% sul totale residui attivi	14,05	3,14	0,3	3,04	5,09
Totale residui attivi al 31.12 sottratti i residui dei Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo esercizio 2015)	193.932,78	351.248,11	275.237,42	465.588,33	852.198,54
% sul totale residui attivi - residui Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo esercizio 2015)	16,64	3,76	0,36	10,70	8,13

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

L'Ente nel triennio 2015/2017, per la quantificazione del FCDE, si è avvalso della facoltà concessa dal legislatore di utilizzare il metodo semplificato, mentre nel 2018/2019 è stato utilizzato il metodo ordinario.

Gli importi appaiono piuttosto contenuti e si evidenziano, inoltre, incongruenze tra gli importi del FCDE nel 2015 e nel 2018, in quanto i questionari e le relazioni dell'Organo di revisione contengono dati diversi rispetto a quelli riportati nelle banche dati SIRTEL e DBAP e dalle deliberazioni di Consiglio comunale di approvazione dei rendiconti. In sede istruttoria l'Ente ha chiarito che i dati corretti sono quelli contenuti nelle banche dati, ancora una volta in quanto *"il Revisore non ha correttamente riportato i dati facendo confusione tra i files"*.

Questa Sezione evidenzia la necessità di attuare un attento monitoraggio degli accantonamenti e della loro congruità atteso che, specie con riferimento al fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), la corretta quantificazione risulta fondamentale per preservare la gestione da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa.

Il Collegio, nel richiamare la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 novembre 2015, n. 32/2015/INPR, la quale ha chiarito la natura del FCDE definendolo *"un fondo rischi finalizzato a tutelare l'Ente impedendo l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili"*, evidenzia, altresì, che, un'adeguata quantificazione del FCDE è fondamentale per preservare l'Ente da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa e invita l'Ente ad una più prudentiale valutazione fin dal prossimo documento contabile da approvare, riservandosi di valutare la congruità del fondo in parola nei successivi cicli di controllo.

3.2 Verifica degli equilibri esercizi 2015-2018

Ciascun ente locale, per erogare servizi alla collettività, sostiene spese di funzionamento a carattere continuativo (acquisto di beni e servizi, pagamento del personale, rimborso dei mutui in ammortamento, etc.) che, nel rispetto dei principi di una sana e corretta gestione finanziaria, devono trovare copertura nelle entrate di carattere ordinario, evitando il ricorso a mezzi straordinari. Ogni spesa deve essere, coerentemente, impegnata e realizzata senza

compromettere il generale principio di equilibrio del bilancio di esercizio; come chiaramente espresso dalla Corte costituzionale: *“è bene ricordare che la copertura economica delle spese ed equilibrio di bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse”* (sentenza n. 184 del 2016).

In relazione a questa esigenza, l'art. 162 del Tuel, che individua i *“Principi del bilancio”*, stabilisce che la gestione corrente, come definita ai commi 5 e 6, in contabilità debba essere redatta *“nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità”*, debba risultare in equilibrio e non possa avere altra forma di finanziamento, che non siano le entrate correnti, salvo le eccezioni previste per legge e, a decorrere dal 2015, quelle indicate nel *“Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria”* (Allegato n. 4/2, d.lgs. n. 118/2011). In particolare, l'articolo 162, comma 6, del Tuel recita: *“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, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in conto capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità”*.

Nel vastissimo ed articolato ordito normativo contenuto nel d.lgs. n. 118 del 2011, il *“Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio”* (allegato n. 4/1, d.lgs. n. 118 del 2011), dedica il paragrafo 9.10 agli equilibri di bilancio imposti dall'articolo 162 del Tuel e chiarisce che il bilancio di previsione (oltre ad essere deliberato in pareggio finanziario di competenza tra tutte le entrate e le spese - comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione o del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del fondo pluriennale vincolato - nonché a garantire un fondo di cassa finale non negativo) deve prevedere l'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria tra le spese correnti - incrementate dalle spese per trasferimenti in conto capitale e dalle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti (con l'esclusione dei rimborsi anticipati) - e le entrate correnti, costituite dai primi tre titoli dell'entrata, incrementate dai contributi destinati al rimborso dei prestiti, dal fondo pluriennale vincolato di parte corrente e dall'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.

Alla composizione dell'equilibrio di parte corrente concorrono, inoltre, le voci che, per speciale disposizione di legge o dei principi contabili, in tutto o in parte, sono destinate ad investimenti o a spese correnti, pur se derivanti da iscrizioni in bilancio non coerenti con la concreta destinazione della spesa, definendo così il concetto di "gestione di parte corrente allargata".

Il "Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio", precedentemente richiamato, al paragrafo 9.10, precisa, altresì, che il bilancio di previsione deve prevedere l'equilibrio in conto capitale in termini di competenza finanziaria, tra le spese di investimento e tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento, costituite dalle entrate in conto capitale, dall'accensione di prestiti, dal fondo pluriennale vincolato di parte capitale, dall'utilizzo dell'avanzo di competenza in conto capitale e da quelle risorse di parte corrente che la legge o i principi contabili destinano agli investimenti.

La tabella che segue rappresenta la situazione degli equilibri dell'Ente per gli esercizi in esame.

Tabella n. 3 - Verifica degli equilibri esercizi 2015-2018

	2015	2016	2017	2018
A) FPV per spese correnti (iscritto in entrata)	0,00	1.599,94	0,00	0,00
B) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	0,00	31.312,60	31.312,60	31.312,60
C) Totale entrate correnti	552.248,19	479.872,50	413.941,51	424.778,06
E) Spese correnti	389.124,47	373.667,97	363.925,82	373.136,97
F) FPV di parte corrente (di spesa)	1.599,94	0,00	0,00	0,00
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
H) Quote di capitale amm.to mutui e prestiti obbligazionari	57.046,71	31.887,14	21.154,39	16.000,00
I) SOMMA FINALE (I=A-B+C-E-F-G-H)	104.447,07	44.604,73	-1.821,30	4.328,49
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TUEL				
J) Utilizzo di avanzo di amministrazione per spese correnti	0,00	0,00	0,00	0,00
K) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti	0,00	0,00	0,00	0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento	0,00	0,00	0,00	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE N=I+J+K-L+M	104.447,07	44.604,73	-1.821,30	4.328,49
	2015	2016	2017	2018
O) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	0,00	0,00	0,00	0,00
P) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	142.113,45	142.113,45	0,00	0,00
Q) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00 (per il 2015 solo Titoli IV e V*)	60.956,17	146.148,91	24.262,00	1.233.725,00
R) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	0,00	0,00	0,00	0,00
T) Entrate di parte corrente destinate a spese investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	0,00	0,00	0,00	0,00
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	203.054,02	260.323,45	5.640,00	1.233.725,00
VV) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	0,00	0,00	0,00	0,00
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
Equilibrio di parte capitale (Z=O+P+Q-R+T-V+E-U-VV+G)	15,60	27.938,91	18.622,00	0,00

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati BDAP

Dall'analisi della tabella precedente si rilevano situazioni di equilibrio di parte corrente nel 2015, nel 2016 e nel 2018 pari, rispettivamente, ad euro 104.447,07, euro 44.604,73 e, per il 2018, euro 4.328,49; il 2017, invece, presenta un saldo di parte corrente negativo pari ad euro 1.821,30.

Relativamente all'equilibrio di parte capitale si evidenzia, per il triennio 2015/2017, un saldo positivo rispettivamente pari ad euro 15,60 nel 2015, ad euro 27.938,91 nel 2016 e ad euro 18.622,00 nel 2017; nell'esercizio 2018 si registra un valore pari a 0.

Si rileva, inoltre, una scarsa capacità di recupero dell'evasione tributaria nel 2015 e nel 2017, infatti nel primo esercizio a fronte di accertamenti pari ad euro 20.549,75, si registrano riscossioni pari ad euro 5.045,66, mentre nel secondo a fronte di accertamenti pari ad euro 13.410,57 non si registrano riscossioni. Le altre annualità registrano, tra l'altro, percentuali di riscossione del 100 per cento nel 2016 e del 61,59 per cento nel 2019.

Ciò posto, non può mancarsi di segnalare come i registrati scostamenti tra accertamento e riscossione, qualora si presentino - come nella fattispecie in esame - in forma reiterata, concorrano a compromettere il rispetto degli equilibri di bilancio inscindibilmente legati ad un andamento degli accertamenti e degli impegni che, nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, deve garantire una soddisfacente condizione di liquidità. Occorre, quindi, ribadire che gli accertamenti relativi alle entrate in esame devono essere effettuati con estrema attenzione e prudenza, per evitare di raggiungere in modo artificioso l'equilibrio di parte corrente.

Si invita, pertanto, a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di accelerare le riscossioni relative al recupero dell'evasione tributaria.

3.2.1 Verifica degli equilibri esercizio 2019

Il Decreto MEF 1° agosto 2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - Serie Generale - n. 196 del 22 agosto 2019, ha individuato i 3 saldi che consentono di determinare gradualmente l'equilibrio di bilancio a consuntivo, ovvero:

- W1 Risultato di competenza;
- W2 Equilibrio di bilancio;
- W3 Equilibrio complessivo.

Tali valori W1, W2 e W3 sono la somma tra le componenti di parte corrente (O1, O2 e O3) e quelle di parte capitale (Z1, Z2 e Z3).

La commissione ARCONET, nella riunione dell'11 dicembre 2019 ha precisato che il risultato di competenza (W1) e l'equilibrio di bilancio (W2) sono indicatori che rappresentano gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'equilibrio complessivo (W3) svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione.

Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un risultato di competenza (W1) non negativo, ai fini della verifica del rispetto degli equilibri di cui al comma 821 dell'articolo 1 della legge n.

145 del 2018, gli enti devono tendere al rispetto dell'equilibrio di bilancio (W2), che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, a consuntivo, la copertura integrale degli impegni, del ripiano del disavanzo, dei vincoli di destinazione e degli accantonamenti di bilancio.

La verifica degli equilibri individuati dal citato decreto, che per l'esercizio 2019 è effettuata a titolo conoscitivo, è rappresentata nella tabella che segue.

Tabella n. 4 - Verifica degli equilibri esercizio 2019

	Parte corrente (O)	Parte capitale (Z)	TOTALE (W= O+Z)
Avanzo di competenza W1 (O1 + Z1)	23.346,49	2.452,03	25.798,52
Risorse accantonate stanziato nel bilancio d'esercizio	700,00	0,00	700,00
Risorse vincolate nel bilancio	0,00	0,00	0,00
Equilibrio di Bilancio W2 (O2 + Z2)	22.646,49	2.452,03	25.098,52
Variazione accantonamenti effettuati in sede di rendiconto	19.366,47	0,00	19.366,47
Equilibrio complessivo W3 (O3 + Z3)	3.280,02	2.452,03	5.732,05

Fonte: Elaborazione della sezione su dati BDAP e relazione dell'Organo di revisione.

L'Ente presenta nel 2019 tutti i valori di equilibrio positivi. Fra essi il risultato di competenza di parte corrente positivo pari ad euro 23.346,49, dopo aver rimborsato quote capitali per mutui e prestiti obbligazioni per euro 16.000,00. L'equilibrio di bilancio è pari ad euro 25.098,52, dopo che il Comune ha accantonato risorse nel bilancio di esercizio per euro 700,00. A seguito delle variazioni degli accantonamenti effettuati in sede di rendiconto (euro 19.366,47), l'equilibrio complessivo scende ad euro 5.732,05.

Questa Sezione, rilevando il risultato in equilibrio, ricorda che il mantenimento della stabilità della parte corrente del bilancio è elemento centrale e di fondamentale importanza nella gestione finanziaria, poiché denota la capacità dell'Ente di assicurare la spesa corrente con risorse ordinarie. I principi di sana e corretta gestione impongono all'Ente locale di commisurare costantemente le spese correnti alle risorse disponibili derivanti dalle entrate correnti, ossia dalle entrate tributarie, dai trasferimenti dallo Stato e da altri Enti e dalle entrate extratributarie.

Per tali motivi se ne raccomanda il monitoraggio costante con l'eventuale adozione di azioni correttive volte a ricondurre in equilibrio la gestione.

3.3 Gestione della liquidità

La gestione finanziaria dell'Ente è analizzata con riferimento ai flussi di cassa ed ai relativi saldi, nonché all'eventuale utilizzo degli strumenti dell'anticipazione di tesoreria e/o liquidità.

Tabella n. 5 – Gestione di cassa

	2015		2016	2017	2018	2019
FONDO CASSA INIZIALE (A)	111.761	FONDO CASSA INIZIALE (A)	0	0	0	0
TITOLO I - Entrate tributarie	239.188	TITOLO I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	228.745	232.085	237.806	254.954
TITOLO II - Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri enti pubblici anche in rapporto all'esercizio di funzioni delegate dalla Regione	27.330	TITOLO II - Trasferimenti correnti	18.520	1.500	5.801	32.143
TITOLO III - Entrate extratributarie	82.531	TITOLO III - Entrate extratributarie	144.939	114.034	77.954	65.467
TITOLO IV - Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione crediti	55.706	TITOLO IV - Entrate in conto capitale	9.515	24.262	31.889	486.600
TITOLO V - Entrate derivanti da accensione di prestiti	219.668	TITOLO V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0	0	0	0
		TITOLO VI - Accensione prestiti	38.850	69.510	0	0
		TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	409.395	344.875	381.040	12.951
TITOLO VI - Entrate da servizi per conto terzi	52.311	TITOLO IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	94.070	97.379	84.884	109.168
TOTALE ENTRATE (B)	676.733	TOTALE ENTRATE (B)	944.033	883.644	819.373	961.283
TITOLO I - Spese correnti	330.205	TITOLO I - Spese correnti	344.498	379.992	271.970	482.001
TITOLO II - Spese in conto capitale	84.443	TITOLO II - Spese in conto capitale	77.487	22.217	132.870	95.487
TITOLO III - Spese per rimborso prestiti	248.817	TITOLO III - Spese per incremento di attività finanziarie	0	0	0	0
		TITOLO IV - Rimborso prestiti	31.887	21.154	16.000	7.254
		TITOLO V - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	392.265	361.675	316.371	105.847
TITOLO IV - Spese per servizi per conto terzi	125.029	TITOLO VII - Spese per conto terzi e partite di giro	97.896	98.606	82.162	105.474
TOTALE SPESE (C)	788.494	TOTALE SPESE (C)	944.033	883.644	819.373	796.063
FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	0	FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	0	0	0	165.219
<i>di cui vincolati</i>	<i>0</i>	<i>di cui vincolati</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati BDAP

Dai dati riportati nella tabella precedente, emerge come l'Ente, dal 2015 al 2018, presenta un fondo di cassa pari a zero, mentre nel 2019 si registra un fondo pari ad euro 165.219,47. Si evidenzia, in merito all'ultima annualità, un'incongruenza tra il questionario e la relazione dell'Organo di revisione relativamente al fondo di cassa riportato nel conto del tesoriere, coincidente con il dato dell'Ente nel secondo documento, diverso, invece, nel primo (euro 183.077,56), a causa di riscossioni e pagamenti ancora da regolarizzare, come chiarito dallo stesso Organo di revisione.

Tale carenza di liquidità ha determinato il ripetuto ricorso ad anticipazioni di tesoreria – come riportato nella successiva tabella – oltre all’anticipazione di liquidità nell’annualità 2017.

Tabella n. 6 – Evoluzione dell’anticipazione di tesoreria

Anticipazione di tesoreria	2015	2016	2017	2018	2019
Residuo anticipazione di tesoreria all'1.1	0,00	27.897,48	45.027,52	28.226,82	92.895,84
Anticipazione di tesoreria dell'esercizio (impegno)	219.667,51	409.395,34	0,00	381.039,72	12.950,90
Importo restituito (residuo + competenza)	191.770,03	392.265,30	16.800,70	316.370,70	105.846,74
Residuo al 31.12	27.897,48	45.027,52	28.226,82	92.895,84	0,00

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Come si evince dalla tabella il Comune non rimborsa totalmente l’anticipazione ottenuta negli esercizi 2015 (residuo pari ad euro 27.897,48), 2016 (residuo pari ad euro 45.027,52), e 2018 (residuo euro 95.895,84), mentre a fine 2019 non risultano somme da restituire.

Si evidenziano, altresì, incongruenze in merito agli importi del fondo di cassa relativamente alle annualità 2016-2017-2018, in quanto i valori riportati nei questionari, per euro 49.116,85 nel 2016, euro 395.446,02 nel 2017 ed euro 401.496,11 nel 2018, sono diversi da quelli contenuti in BDAP, nelle deliberazioni di Consiglio comunale di approvazione dei rendiconti e nelle relazioni ai rendiconti stessi compilate dall’Organo di revisione, dai quali emergono fondi di cassa finali pari a 0, come riportato nella tabella precedente. In sede istruttoria l’Ente ha chiarito che i dati corretti sono quelli contenuti nelle banche dati, in quanto *“il Revisore non ha correttamente riportato i dati facendo confusione tra i files”*. Inoltre, dall’esame del questionario dell’Organo di revisione sul rendiconto 2019, è emersa la mancata compilazione del prospetto relativo agli equilibri di cassa. Si raccomanda, pertanto, nuovamente, di prestare maggiore attenzione nella compilazione dei documenti contabili.

La Sezione ricorda, inoltre, che l’anticipazione di tesoreria costituisce uno strumento ordinario a disposizione degli Enti per fronteggiare le fisiologiche esigenze di cassa dovute alla discrasia temporale che può verificarsi tra l’andamento delle riscossioni e quello dei pagamenti (cfr. Corte costituzionale n. 188/2014). Essa non deve tramutarsi in indebitamento e, conseguentemente, deve essere rimborsata a fine esercizio.

Tanto premesso, è necessario che l’Amministrazione – come risultato in parte per l’esercizio 2019 - adotti misure idonee a limitare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria entro i limiti dettati dai principi di sana gestione finanziaria anche attraverso una riprogrammazione del bilancio, con scelte atte a garantire l’incremento dell’ammontare delle entrate certe e ripetitive e/o la riduzione delle spese correnti.

Si rileva altresì, come detto in precedenza, che l’Ente ha ottenuto nell’esercizio 2017 un’anticipazione di liquidità dalla Cassa Depositi e Prestiti pari ad euro 344.874,67, da destinare al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili, interamente restituita a fine esercizio insieme ad un residuo di anticipazione di tesoreria pari ad euro 16.800,70. In sede istruttoria l’Ente ha

esclusivamente chiarito che l'anticipazione di liquidità è stata restituita a fine esercizio, ma non ha spiegato la natura di detta anticipazione che, in quanto ottenuta nel 2017, non trova applicazione nel d.l. n. 35 del 2013, in base al quale era possibile utilizzare questo strumento fino all'annualità 2015.

3.4 Indice di tempestività dei pagamenti

Il d.p.c.m. 22 settembre 2014 avente ad oggetto *“Definizione degli schemi e delle modalità per la pubblicazione su internet dei dati relativi alle entrate e alla spesa dei bilanci preventivi e consuntivi e dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni”* (pubblicato nella Gazz.Uff. 14 novembre 2014, n. 265), all'art. 9 definisce l'indicatore di tempestività dei pagamenti, precisando, al comma 1, che: *“Le pubbliche amministrazioni elaborano, sulla base delle modalità di cui ai commi da 3 a 5 del presente articolo, un indicatore annuale dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato: «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti»”,* e al comma 3, che: *“L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento”.*

Questo Collegio segnala che da un esame del sito istituzionale del Comune non risultano indicati, nella sezione Amministrazione Trasparente, i prospetti degli indici di tempestività dei pagamenti relativamente al periodo in esame.

Anche dall'analisi dei documenti pervenuti non risulta indicato l'indice di tempestività dei pagamenti, mentre nella banca dati BDAP per gli anni 2015-2018 è riportato il valore “zero”, invece per il 2019 risulta un dato pari a 74,88.

Questa Corte, considerati i valori espressi degli indici di tempestività, nel rispetto degli indirizzi eurounitari contenuti nella direttiva 2011/7/UE che richiede l'adozione decisa di una *“cultura dei pagamenti rapidi”*, invita a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di rafforzare l'efficientamento dei propri uffici onde riportare i pagamenti nei tempi indicati dalla normativa, raccomandando l'implementazione di ogni misura utile, quali la fatturazione elettronica o procedure di pagamento automatizzate, al fine di completare in termini ordinari le procedure di pagamento.

3.5 Capacità e sostenibilità dell'indebitamento

L'analisi della capacità di indebitamento è un elemento fondante nella valutazione del corretto operare dell'ente, sia sotto il profilo del rispetto dei vincoli imposti dalla normativa sia dal punto di vista, più sostanziale, degli effetti che l'esposizione debitoria può determinare sull'equilibrio

del bilancio, tenuto conto dell'incidenza della rata dei prestiti sulle entrate correnti, così come da precedente analisi svolta in materia di controllo sugli equilibri di bilancio.

Per quanto riguarda il limite quantitativo, il legislatore ha previsto la percentuale di incidenza degli interessi passivi da contenere entro precisi parametri. In particolare, ai sensi dell'articolo 204 del Tuel "l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 12 per cento, per l'anno 2011, l'8 per cento, per gli anni dal 2012 al 2014, e il 10 per cento, a decorrere dall'anno 2015, delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui. Per gli enti locali di nuova istituzione si fa riferimento, per i primi due anni, ai corrispondenti dati finanziari del bilancio di previsione. Il rispetto del limite è verificato facendo riferimento anche agli interessi riguardanti i finanziamenti contratti e imputati contabilmente agli esercizi successivi. Non concorrono al limite di indebitamento le garanzie prestate per le quali l'ente ha accantonato l'intero importo del debito garantito".

I dati rilevati in BDAP, nei questionari e nelle relazioni dell'Organo di revisione degli esercizi in esame mostrano la seguente situazione debitoria.

Tabella n. 7 - Indebitamento

Indebitamento	2015	2016	2017	2018	2019
Importo complessivo del debito residuo	93.800,10	101.722,46	86.234,04	N.D.	N.D.
Interessi passivi	8.104,99	0,00	4.457,41	1.544,45	5.154,53
% di indebitamento	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati questionari e relazioni dell'Organo di revisione e dati BDAP.

Il prospetto relativo all'indebitamento risulta compilato solamente per la prima annualità in esame, mentre nella relazione al rendiconto 2017 l'Organo di revisione ha riportato che l'Ente nel corso dell'esercizio ha rimborsato euro 15.448,42 alla Cassa Depositi e Prestiti, con un debito che al 1° gennaio ammontava ad euro 101.722,46 e a fine anno ad euro 86.234,04.

Dalla consultazione della banca dati BDAP (Allegato E, spese per macroaggregati) sono stati rilevati gli importi degli interessi passivi pari ad euro 4.457,41 nel 2017, euro 1.544,45 nel 2018 ed euro 5.154,53 nel 2019, mentre per il 2016 il dato è pari a zero.

Come chiarito dall'Organo di revisione, comunque, in tutti gli esercizi analizzati è rispettato il limite di indebitamento, ai sensi dell'art. 204 del Tuel, pari, per la quota di interessi dell'esercizio, al 10 per cento.

Si segnala, infine, che negli esercizi in esame non risultano effettuate operazioni di rinegoziazione dei mutui.

3.6 La gestione dei residui

L'art. 228, c. 3, del Tuel, prescrive: *“Prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione in bilancio, secondo le modalità di cui all'art. 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni”*.

Il d.lgs. n. 118 del 2011, infatti, al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria, ha confermato la necessità dell'operazione annuale di riaccertamento dei residui e, all'art. 3, c. 4, richiamato dall'art. 228, c. 3, del Tuel, precisa che *“possono essere conservati tra i residui attivi le entrate accertate, esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate. Possono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. Le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili...Il riaccertamento ordinario dei residui è effettuato anche nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria. Al termine delle procedure di riaccertamento non sono conservati residui cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate”*.

Appare evidente la connessione fra la corretta effettuazione dell'operazione di riaccertamento dei residui, in particolare attivi, e la prevenzione di rischi per gli equilibri di bilancio. I residui attivi, come visto, unitamente alla cassa, costituiscono la componente positiva del risultato d'amministrazione al 31 dicembre di ogni anno (art. 186 Tuel) che, se positivo, può essere utilizzato, nel bilancio dell'esercizio successivo per dare copertura a predeterminate spese (art. 187 Tuel), nonché per ripianare eventuali, precedenti, disavanzi di amministrazione o di gestione (art. 193 Tuel).

Nel caso in cui, pertanto, l'avanzo d'amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di incerto realizzo, non adeguatamente garantiti dal fondo crediti di dubbia esigibilità, la copertura per le spese da ultimo elencate sarebbe solo fittizia, costituendo il presupposto per l'emersione successiva di tensioni o insufficienze di cassa.

Le tabelle che seguono indicano le movimentazioni delle partite contabili che hanno interessato i residui nel periodo in osservazione.

Tabella n. 8 - Residui attivi

RESIDUI ATTIVI	2015	2016	2017	2018	2019
RESIDUI INIZIALI	446.603	232.193	421.472	696.666	1.831.012
RESIDUI FINALI	232.822	420.842	343.791	1.831.012	1.725.901
% RISCOSSIONE RESIDUI	3,85	23,36	27,85	5,79	28,01
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	25,71	21,49	13,12	66,22	52,64

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Tabella n. 9 - Residui passivi

RESIDUI PASSIVI	2015	2016	2017	2018	2019
RESIDUI INIZIALI	557.799	200.552	404.302	718.903	1.793.449
RESIDUI FINALI	200.552	404.302	341.869	1.739.449	1.803.693
% PAGAMENTI RESIDUI	15,82	28,21	10,56	15,37	15,46
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	21,84	23,23	1,14	68,79	43,40

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Dall'esame delle tabelle precedenti, emerge, sia per i residui attivi sia per i passivi, un andamento altalenante nei primi tre anni, con gli importi più alti registrati nel 2016 (euro 420.842 per gli attivi, euro 404.302 per i passivi) mentre nel 2018 si evidenziano forti aumenti, con i residui attivi che misurano euro 1.831.012 ed i passivi euro 1.793.449.

Nel 2016 e nel 2017 si registrano percentuali di riscossione e di pagamento superiori a quelle di formazione, mentre nell'ultimo anno in esame emergono percentuali di formazione dei residui (66,22 per cento gli attivi, 68,79 per cento i passivi) nettamente superiori rispetto alle percentuali di riscossione (5,79 per cento) e di pagamento (15,37 per cento).

Si segnala, inoltre, una differenza tra gli importi dei residui attivi a fine 2015, 2016 e 2017 e gli importi dei residui iniziali attivi all'inizio degli anni successivi, con una differenza marcata a cavallo tra il 2017 (euro 343.791) ed il 2018 (euro 696.666), evidenziata anche per i residui passivi (euro 341.869 a fine 2017 ed euro 718.903 ad inizio 2018).

Alla luce del quadro sopra riportato, questa Sezione invita a riallineare i valori dei residui attivi e passivi nel primo rendiconto utile e si riserva di verificare, nei futuri esercizi, l'evoluzione dei residui, con particolare riferimento alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento da parte dell'Ente, nonché alle reimputazioni agli anni successivi. La Sezione ritiene necessario richiamare l'attenzione ad una corretta applicazione del principio di competenza finanziaria, che - come è noto - ha comportato un avvicinamento tra il momento dell'imputazione in bilancio, da individuarsi in base al criterio dell'esigibilità, e quello di manifestazione monetaria delle operazioni, al fine di determinare un fisiologico contenimento degli *stock* dei residui attivi e passivi, i quali dovrebbero scaturire solamente da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora rimosse o pagate.

3.7 *Gli organismi partecipati*

Il Comune di Bisegna detiene due partecipazioni societarie:

- C.A.M. S.p.A., pari allo 0,65 per cento, società che si occupa della gestione degli impianti acquedottistici e della costruzione delle opere idrauliche;
- A.C.I.A.M. S.p.A., pari allo 0,15 per cento, società che gestisce la raccolta porta a porta, il trasporto e lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani.

Con il piano di revisione straordinario delle partecipazioni adottato con deliberazione del Consiglio comunale n. 20 del 29 settembre 2017, si è stabilito di mantenere entrambe le

partecipazioni, in quanto entrambe le società producono servizi di interesse generale, scelta confermata nella deliberazione di Consiglio comunale n. 42 del 30 novembre 2019, di ricognizione delle quote di società partecipate anno 2018.

Inoltre, dall'esame del questionario sul rendiconto 2019, risulta che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali con le società partecipate e che i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. J, d.lgs. n. 118 del 2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati non recano la doppia asseverazione degli organi di revisione così come rimarcato dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, in quanto l'Ente non ha mai predisposto il documento.

Da ultimo, è appena il caso di richiamare e ribadire il monito espresso nella già citata deliberazione della Sezione delle Autonomie di questa Corte, che ha avuto modo di chiarire che: *“Va, altresì, considerata l'ipotesi di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate. In tal caso, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente territoriale il quale, dovendo redigere la relazione sulla gestione allegata al rendiconto – e, quindi, ad illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate/partecipate – è tenuto ad assumere senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011)”* (Corte dei conti, Sez. Autonomie, deliberazione n. 2/2016).

3.8 Spese di rappresentanza

Le spese di rappresentanza, così come chiarito dalla giurisprudenza contabile (Corte dei conti, sez. Lombardia, del. n. 244 del 2018, del. n. 178 del 2017, del. n. 200 del 2016, sez. Emilia, del. n. 59 del 2015), per essere giustificate, devono assolvere al preciso scopo di promuovere, verso l'esterno, l'immagine dell'ente.

L'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011, recita: *“Le spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo degli enti locali sono elencate, per ciascun anno, in apposito prospetto allegato al rendiconto di cui all'articolo 227 del Testo unico degli enti locali di cui al 18 agosto 2000, n. 267. Tale prospetto è trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed è pubblicato, entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto, sul sito internet dell'ente locale”*.

Nell'ambito del controllo sui prospetti delle spese di rappresentanza sostenute si rileva che il Comune non ha trasmesso alla Sezione l'elenco delle spese sostenute negli esercizi 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019, così come stabilito dall'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011.

Dall'esame dei documenti inviati risulta, comunque, che gli organi istituzionali non hanno sostenuto alcuna spesa nel quadriennio in esame. Si raccomanda la dovuta trasmissione a questa Sezione.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità o irregolarità sopra evidenziate e, per l'effetto l'Ente è tenuto:

- a porre in essere azioni volte ad una corretta quantificazione del FCDE;
- all'attivazione di tutte le misure necessarie alla riduzione del ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- al rafforzamento della fase di riscossione delle entrate e al mantenimento dei parametri di una sana e corretta gestione finanziaria e contabile al fine di salvaguardare, anche per gli esercizi successivi, il rispetto dei necessari equilibri di bilancio e dei principali vincoli posti a salvaguardia delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica;

l'Organo di revisione è tenuto a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente porrà in essere ed è, inoltre, tenuto ad adottare maggiore correttezza e precisione nella compilazione dei documenti contabili da inviare alla Corte dei conti, in osservanza di quanto disposto dall'articolo 240 del TUEL.

DISPONE

a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia comunicata al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale, all'Organo di revisione del Comune di Bisegna (AQ), alla Prefettura di L'Aquila ed all'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di L'Aquila e Sulmona.

Richiama l'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione sul sito *internet* dell'Amministrazione comunale ai sensi dell'articolo 31 del d.lgs. n. 33/2013, come sostituito dall'articolo 27, comma 1, del d.lgs. n. 97/2016.

Così deliberato in L'Aquila, nella Camera di consiglio del 7 aprile 2021.

L'Estensore
Marco VILLANI
f.to digitalmente

Il Presidente
Stefano SIRAGUSA
f.to digitalmente

Depositata in Segreteria
Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Lorella GIAMMARIA