



Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

Manuela ARRIGUCCI	Presidente
Marco VILLANI	Consigliere
Luigi DI MARCO	Consigliere
Antonio DANDOLO	Consigliere
Giovanni GUIDA	Primo Referendario (relatore)

nella Camera di consiglio del 27 gennaio 2020 ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

visto l'articolo 100, comma 2, 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;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14/2000 che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza del 19 giugno 2008, n. 229/CP/2008 (G.U. n. 153 del 02.07.2008);

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 l'ordinanza del 14 gennaio 2020, n.1/2020, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, dott. Giovanni GUIDA;

FATTO

1. Con deliberazione del 30 maggio 2016, n. 22/SEZAUT/2016/INPR, la Sezione delle autonomie ha approvato le linee guida e il relativo questionario al rendiconto 2015 per gli Organi di revisione economica finanziaria degli Enti locali. In data del 1° dicembre 2016, con deliberazione n. 232/2016/INPR, la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha fissato il termine per l'invio delle relazioni al rendiconto 2015 al 30 gennaio 2017, successivamente prorogato al 28 febbraio 2017, con deliberazione del 26 gennaio 2017, n. 3/2017/INPR.

1.1. Con deliberazione del 30 marzo 2017, n. 6/SEZAUT/2017/INPR, la Sezione delle autonomie ha approvato le linee guida e il relativo questionario al rendiconto 2016 per gli Organi di revisione economica finanziaria degli Enti locali. In data 14 settembre 2017, con deliberazione n. 131/2017/INPR, la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha fissato il termine per l'invio delle relazioni al rendiconto 2016 al 20 dicembre 2017.

1.2. Con deliberazione del 24 luglio 2018, n. 16/SEZAUT/2018/INPR, la Sezione delle autonomie ha approvato le linee guida e il relativo questionario al rendiconto 2017 per gli Organi di revisione economica finanziaria degli Enti locali. In data 7 febbraio 2019, con deliberazione n. 5/2019/INPR, la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha fissato il termine per l'invio delle relazioni al rendiconto 2017 al 30 marzo 2018, poi differito al 30 aprile 2019, con deliberazione 44/2019/INPR dell'11 aprile 2019.

2. L'Organo di revisione del Comune di Cortino (TE) - 683 abitanti, ha trasmesso, le relazioni ai rendiconti 2015, 2016 e 2017 mediante il sistema applicativo S.I.Qu.E.L., rispettivamente in data 20 febbraio 2017, protocollo n. 433, in data 18 febbraio 2017, protocollo n. 3456 e in data 27 marzo 2019, protocollo n. 809.

2.1. Con nota istruttoria del 20 novembre 2019, protocollo n. 4294, questa Sezione di controllo ha richiesto al Comune di Cortino (TE) delucidazioni e documentazione integrativa in merito ai seguenti aspetti relativi ai questionari ai rendiconti di gestione 2015-2016-2017 e al riaccertamento straordinario dei residui:

- Costituzione del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE);
- Equilibrio di parte corrente;

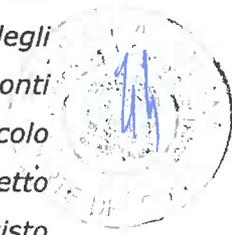


- Ripiano disavanzi;
- Gestione della liquidità;
- Risultato di amministrazione;

2.2. Con nota del 7 gennaio 2020, assunta in pari data al protocollo della Sezione n. 47 e con nota del 17 gennaio, assunta in pari data al protocollo della sezione n. 263, l'Ente ha dato riscontro alla richiesta istruttoria.

DIRITTO

1. Giova preliminarmente ricordare che la legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. La magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, co. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati. L'art 3, co. 1 lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato *"Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali"*, il quale prevede che *"le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"*. Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare che *"i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*. In base all'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno"*, gli Enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera



di accertamento, "i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio", e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, "è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio.

Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'articolo 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, 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, il ruolo centrale della Corte dei conti è stato riconosciuto, da ultimo, con l'articolo 30 della legge n. 161/2014 (*Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea - Legge europea 2013-bis*) attribuendole 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 ed integrazioni.

1.1. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti (Corte cost. n. 18/2019 e n. 228/2017). Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti è, infatti, attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora



maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 bis, co. 3 del TUEL, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli Enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficiarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente. In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

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

2. Ciò premesso, con riferimento ai rendiconti 2015, 2016 e 2017 del Comune di Cortino (TE) l'Organo di revisione, nelle apposite relazioni, ha certificato di aver rilevato gravi irregolarità - ricorso continuo all'anticipazione di tesoreria, mancato accantonamento FCDE, conto del patrimonio non del tutto attendibile, sul alcuni mandati di pagamento è emersa la non esatta correlazione tra l'oggetto della spesa e il capitolo utilizzato, gli agenti contabili effettuano i versamenti in tesoreria non in cadenza quindicinale- e di aver suggerito, di conseguenza, misure correttive da adottare. La Sezione ha ritenuto opportuno sottoporre ad analisi la gestione finanziaria dell'Ente al fine di verificare la presenza di eventuali fattori di criticità; il monitoraggio ha focalizzato l'attenzione sulla gestione di parte corrente, sull'andamento dei residui e dell'esposizione debitoria, sulla gestione della liquidità, nonché, sull'evoluzione del risultato di amministrazione, la gestione di fondi e sull'implementazione del nuovo sistema contabile armonizzato, in ordine, in particolare, agli effetti - anche sulle successive gestioni - dell'operazione di riaccertamento straordinario, alla data del 1° gennaio 2015, dei residui iscritti in bilancio al 31 dicembre 2014.

2.1. Con nota istruttoria del 20 novembre 2019, protocollo n. 4294, questa Sezione di controllo ha richiesto al Comune di Cortino (TE) delucidazioni e documentazione integrativa in merito ad alcuni aspetti relativi ai questionari ai rendiconti di gestione 2015-2016-2017 e al riaccertamento straordinario dei residui. Con nota del 7 gennaio 2020, assunta in pari data al protocollo della Sezione n. 47, l'Ente ha dato riscontro alla richiesta istruttoria.



2.2. Nell'esercizio 2014 l'ente ha conseguito un avanzo di amministrazione pari ad € 123.272,65. Le procedure relative al riaccertamento straordinario dei residui sono state attivate all'01.01.2015. Dall'analisi della deliberazione di Giunta n. 33 del 13.05.2015, avente ad oggetto "Riaccertamento straordinario dei residui al 1.01.2015 ex art. 3, comma7, d.Lgs. n. 118/2011), è emerso che, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui e risultando pari a zero gli obbligatori accantonamenti e il FCDE, il totale di parte disponibile al 31.12.2015, coincide con il risultato di amministrazione all'01.01.2015, pari ad € 18.406,72. Inoltre, per il triennio considerato l'andamento del risultato di

amministrazione e i relativi accantonamenti può essere riassunto nella tabella che segue:

	Riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015	2015	2016	2017
	euro	euro	euro	euro
AVANZO (+) / DISAVANZO (-) CONTABILE	18.406,72	21.052,30	62.415,22	836,76
PARTE ACCANTONATA				
<i>di cui Fondo crediti di dubbia esigibilità</i>				
PARTE VINCOLATA				
PARTE DESTINATA AGLI INVESTIMENTI				
PARTE DISPONIBILE	18.406,72	21.052,30	62.415,22	836,76

Nella Relazione dell'Organo di revisione anno 2015, si specifica che l'importo di € 158.778,43, rappresentante l'anticipazione di tesoreria non restituita, per errore materiale non è stato oggetto di impegno quindi non è confluito tra i residui passivi. In tal caso, la correzione di tale errore comporterebbe il conseguimento di un disavanzo di amministrazione da ripianare.

Con nota istruttoria n.4294 del 20.11.2019, è stato chiesto all'Ente, tra l'altro, la trasmissione dei prospetti di calcolo del FCDE in sede di riaccertamento straordinario dei residui all' 01.01.2015 -e anni 2015, 2016 e 2017- nonché chiarimenti in merito alla mancata scomposizione del risultato di amministrazione in "Parte accantonata", "Parte vincolata" e "Parte destinata agli investimenti" con la conseguenza che la "Parte disponibile" è risultata positiva e coincidente con il risultato di amministrazione.

Il Responsabile del Servizio finanziario nel dare riscontro alla richiesta istruttoria ha comunicato che: " ...si conferma che in seguito al riaccertamento straordinario dei residui non sono stati effettuati gli accantonamenti al FCDE da accantonare nel rendiconto 2015, a tal proposito si precisa che la parte disponibile del risultato di amministrazione non è stata applicata al bilancio dell'esercizio successivo" (...) " si riconosce che il risultato di amministrazione negli anni in esame non è stato accantonato ma a tal proposito si precisa che l'avanzo riscontrato negli anni non è stato applicato ed è confluito nell'avanzo di amministrazione dell'anno immediatamente successivo.

Con nota del 17 gennaio 2010, assunta in pari data al protocollo della Sezione n.263, l'ente ha trasmesso i prospetti di calcolo del FCDE, debitamente compilati.



2.3. Giova preliminarmente ricordare, in merito alle corrette modalità di determinazione del fondo in esame, che questa Corte ha già più volte avuto modo di evidenziare (ex plurimis cfr. in particolare Sez. controllo Lombardia n. 120/2019/PRSE, di seguito riportata) con valutazioni pienamente condivise anche da questa Sezione, che non è corretto applicare il metodo ordinario per il calcolo del FCDE a consuntivo abbattendo l'accantonamento al 36% (facoltà, al contrario, riconosciuta dal legislatore per il bilancio di previsione 2015), stante la ratio dell'istituto del Fondo crediti di dubbia esigibilità (analiticamente disciplinato dall'allegato 4/2 del decreto legislativo n. 118 del 2011 recante il "principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria"). L'accantonamento a FCDE, infatti, ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità. In questo senso, il principio sopra citato stabilisce che «sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione...», ma per evitare che entrate di dubbia esigibilità possano finanziare spese esigibili, a bilancio di previsione, è stanziata un'apposita posta contabile, denominata "accantonamento al FCDE" (che non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio), mentre, a consuntivo, una quota di risultato di amministrazione è accantonata al FCDE.

Nel bilancio di previsione, in linea generale, la quantificazione dell'accantonamento a FCDE è effettuata applicando agli stanziamenti delle entrate di dubbia e difficile esazione il complemento a 100 della media tra incassi in conto competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi. A consuntivo, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata a FCDE è determinata applicando «all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti» il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi cinque esercizi. Chiarita la ratio del FCDE e, conseguentemente, le modalità fissate "a regime" dal legislatore per calcolarne la consistenza sia a previsione sia a consuntivo, deve, altresì evidenziarsi che l'art. 1, comma 509, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ha integrato il principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 prevedendo che «con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento, se l'ente non ha aderito alla sperimentazione di cui all'articolo 36, e al 55 per cento, se l'ente ha aderito alla predetta sperimentazione. Nel 2016 per tutti gli enti locali lo stanziamento di bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari almeno al 55 per cento, nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno all'85 per cento e dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo». In altri



termini, il citato comma 509, limitatamente al bilancio di previsione, consente all'ente locale di scegliere se adeguarsi immediatamente o solo progressivamente alle prescrizioni del principio contabile in materia di FCDE.

Dunque, alla luce sia dell'argomento letterale (la norma da ultimo citata si riferisce solo al bilancio di previsione) sia della particolare rilevanza che ha l'istituto del FCDE nel sistema dei nuovi principi contabili (ossia scongiurare che spese esigibili possano trovare copertura finanziaria in residui attivi di difficile riscossione), si ritiene che negli esercizi 2015/16/17, la facoltà dell'ente locale di abbattere la consistenza del FCDE accantonata sul risultato di amministrazione non sia configurabile a consuntivo, quando l'ente medesimo opti per il metodo ordinario di calcolo.

D'altra parte, anche se l'espressione impiegata dal legislatore potrebbe essere fonte di equivoci interpretativi, per giungere ad una soluzione contraria (ossia di acconsentire un abbattimento della consistenza del fondo anche a consuntivo), non appare potersi invocare il DM 20.05.2015, che ha integrato il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria aggiungendo l'inciso «salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio» alla frase «(i)n sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio».

Infatti, il richiamato inciso deve riferirsi al secondo paragrafo introdotto dal medesimo D.M., laddove, dopo aver effettuato una precisazione sul riaccertamento straordinario, viene sancito che per effetto della gestione ordinaria che, annualmente, comporta la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione dei vecchi crediti, lo stock complessivo dei residui attivi tende ad essere sostanzialmente stabile nel tempo. Pertanto, se l'ammontare dei residui attivi non subisce significative variazioni nel tempo, anche la quota del risultato di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità tende ad essere stabile e, di conseguenza, gran parte dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità effettuato annualmente nel bilancio di previsione, per evitare di spendere entrate non esigibili nell'esercizio, non è destinato a confluire nella quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità».

In altri termini, si ritiene che l'inciso «salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio» vada riferito alla facoltà degli enti locali (per il quadriennio 2015-2018) di adottare il c.d. metodo semplificato per la costituzione del FCDE, non alla facoltà – prevista per il medesimo quadriennio – di abbattere (fino alle percentuali indicate per il bilancio di previsione) la consistenza del FCDE a consuntivo calcolato secondo il metodo ordinario.



Tale soluzione trova conferma nel tenore letterale dei successivi paragrafi del principio contabile in esame, laddove, in merito al metodo c.d. semplificato, si afferma che «in considerazione delle difficoltà di applicazione dei nuovi principi riguardanti la gestione dei residui attivi e del fondo crediti di dubbia esigibilità che hanno determinato l'esigenza di rendere graduale l'accantonamento nel bilancio di previsione, in sede di rendiconto relativo all'esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità può essere determinata per un importo non inferiore al seguente:

- + Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce
- gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti
- + l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

L'adozione di tale facoltà è effettuata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva dell'ente e del rischio di rinviare oneri all'esercizio 2019».

In conclusione, si ritiene che la locuzione «salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio» – inserita dal D.M. 20.05.2015 – debba intendersi riferita al metodo di calcolo c.d. semplificato (metodo di calcolo eccezionale rispetto a quello previsto "a regime" per il FCDE a consuntivo). Conseguentemente, per l'anno 2016, l'accantonamento del FCDE a rendiconto (calcolato con il metodo ordinario) non può fruire di un abbattimento fino alla misura percentuale indicata dal legislatore con espresso riferimento al bilancio di previsione. Resta inteso, sul piano generale, che, qualora l'ente si avvallesse del c.d. metodo semplificato, "l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce", è quello effettivamente stanziato nel bilancio di previsione che, come detto in precedenza, può giovare delle percentuali di abbattimento di cui si è sin qui detto.

2.4. Alla luce dei principi interpretativi ora richiamati emerge come, nel caso in esame, il metodo di calcolo adottato dall'ente per l'accantonamento a FCDE a consuntivo 2015 non appaia corretto. Più nello specifico, dalle tabelle acquisite in sede istruttoria emerge come sia stato applicato l'abbattimento al 55% determinando una sostanziale sottostima del fondo in esame. Gli effetti di tale quantificazione appaiono – data la successiva scelta del metodo semplificato – potersi riflettere sugli esercizi successivi, rendendo necessario che l'Ente provveda ad una nuova valutazione della congruità del FCDE, nel primo documento contabile utile.



Sul punto, dunque, appare necessario che l'Ente adotti ogni necessaria misura correttiva a valere sull'esercizio attuale e l'Organo di revisione del Comune vigili sulla corretta quantificazione del FCDE.

3. All'esito dell'istruttoria svolta, si osserva che l'ente consegue, nel triennio 2015 - 2017, l'equilibrio di parte corrente positivo, rispettivamente di € 3,49, € 135.335,42 ed € 3.188,83. Si osserva, tuttavia, la mancata coincidenza fra il valore del FPV di parte spesa, al 31 dicembre 2015 - che si evince dalla deliberazione di approvazione del rendiconto 2015 - ed il valore dello stesso riportato nel rispettivo questionario.

3.1. In merito, la Sezione ricorda che sulla base dei risultati del rendiconto è determinato l'importo definitivo del FPV stanziato in entrata nell'anno successivo (punto 5.4 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria), e richiama il Comune, ad una corretta gestione dello stesso e l'Organo di revisione ad una corretta compilazione delle tabelle del questionario, riservandosi di monitorare tale adeguamento anche in relazione ai successivi esercizi.

4. Si osserva, che il Comune, nel triennio 2013 - 2014 - 2015 ha fatto ricorso all'istituto dell'anticipazione di liquidità. Per l'annualità 2015, come da delibera di giunta n. 74 del 27.11.2015, l'importo della stessa è pari ad € 72.526,61.

L'anticipazione di liquidità, da contabilizzare nel titolo V delle entrate, cat. III, e nel titolo III delle spese, int. III, concorre alla somma delle entrate del titolo V (esclusa l'anticipazione di tesoreria) in sede di determinazione dell'equilibrio di parte capitale e, ogni anno, ne viene rimborsata una quota, creando un residuo passivo per la restante parte da restituire.

Nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile, la sterilizzazione degli effetti che le anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla l. 6 giugno 2013, n. 64, e successive modificazioni, integrazioni e rifinanziamenti, producono sul risultato di amministrazione va effettuata stanziando nel Titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Il fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio. L'impegno contabile per il rimborso dell'anticipazione va imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali. La relativa copertura finanziaria va assunta a valere sulle risorse che concorrono all'equilibrio corrente di competenza, individuate ex novo ovvero rese disponibili per effetto di una riduzione strutturale della spesa.



In conclusione nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile, la sterilizzazione degli effetti che le anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del d.l. n. 35/2013 producono sul risultato di amministrazione, deve essere effettuata stanziando nel titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del Tuel. Viene quindi nuovamente ribadito il principio per cui tale fondo deve essere ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio. L'impegno contabile per il rimborso dell'anticipazione deve quindi essere imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali.

La relativa copertura finanziaria va assunta sulle risorse che concorrono all'equilibrio corrente di competenza, individuate ex novo ovvero rese disponibili per effetto di una riduzione strutturale della spesa.

4.1. Con nota istruttoria del 20 novembre 2019, protocollo n.4294, questa Sezione di controllo ha conseguentemente richiesto al Comune di Cortino (TE) delucidazioni e documentazione integrativa in merito alla modalità di contabilizzazione e alla costituzione del fondo per anticipazioni di liquidità. Con nota del 7 gennaio 2020, assunta in pari data al protocollo della Sezione n. 47, l'Ente ha dato riscontro alla richiesta istruttoria comunicando che: *" in merito a tale punto, si precisa che la stessa è stata contabilizzata accertando l'entrata al tit. V, cat. 3, inserendo come contropartita tra le spese al Tit. III, int.3, del bilancio lo stesso importo, ma quest'ultimo, per diversa interpretazione della norma, è stata gestita come un mutuo senza impegnare la somma corrispondente e gestirla a residui, ma imputando annualmente la somma dovuta di competenza dell'esercizio..."* .

4.2. La Sezione, nel prendere atto di quanto comunicato e alla luce di quanto sopra riscontrato ed esposto, evidenzia che l'equilibrio di parte corrente anno 2015, resta positivo, seppur esiguo, e l'equilibrio di parte capitale resta positivo. La Sezione invita, altresì l'Ente alle conseguenti misure di adeguamento delle rappresentazioni contabili.

5. A chiusura dell'esercizio 2015, dopo le operazioni di riaccertamento straordinario (anno 2014) (all'1.01.2015, ai sensi dell'articolo 3, comma 7, del d.lgs. n. 118/2011) e ordinario (al 31.12.2015, ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011), e a chiusura degli esercizi 2016 e 2017 il Comune di Cortino (TE), relativamente alla gestione dei residui, mostra i seguenti risultati:

residui al 31 dicembre	2015	2016	2017
Totale residui attivi	1.022.826,20	3.142.352,19	2.471.770,75
Totale residui passivi	792.797,76	3.001.243,08	3.391.208,89



5.1. Nel triennio 2015/2017, si rileva un volume consistente, con andamento altalenante, dei residui attivi e un andamento crescente dei residui passivi, inoltre, tranne per l'annualità 2015, si evidenzia una eccedenza del totale dei residui passivi sul totale dei residui attivi

La Sezione ricorda che un'attenta e continua analisi dei residui, sia attivi che passivi, è finalizzata non solo ad avere un chiaro e trasparente quadro delle posizioni debitorie e creditorie dell'Ente, ma anche ad applicare correttamente il principio della competenza finanziaria cd. potenziata. Come, peraltro, previsto nella deliberazione della Sezione delle Autonomie, n. 9/SEZAUT/2016/INPR, una corretta gestione ordinaria dei residui passivi dovrebbe condurre verso una loro progressiva riduzione, mentre lo *stock* di residui attivi dovrebbe naturalmente tendere ad una stabilizzazione.

Si ricorda, altresì, che un costante monitoraggio dei residui attivi consente all'Amministrazione di effettuare una corretta e consapevole determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, la cui determinazione non può prescindere, difatti, da un'attenta ricognizione dei residui attivi stessi e che un'attenta ricognizione dei residui attivi va, altresì, coordinata con un attento monitoraggio delle attività di riscossione delle entrate, tenendo anche presente che la quantificazione, a consuntivo, del FCDE (calcolato con il metodo ordinario) avviene in stretta correlazione con l'andamento delle riscossioni in c/residui degli ultimi 5 esercizi.

5.2. A tali aspetti si aggiunge che, nel periodo considerato, l'Ente ha registrato una scarsa capacità di riscossione dell'evasione tributaria (dovuta anche alla condizione di Ente terremotato soggetto al combinato disposto normativo tra il D.M 01.09.2016 e l'art. 10 e 10bis, del D.L. 189/2016 e s.m.i in base al quale sono stati sospesi i termini dei versamenti ed egli adempimenti tributari per tutto l'anno 2016). Considerato lo status di Comune terremotato, la Sezione si riserva di verificare nei successivi esercizi, le eventuali ricadute in ordine alla tempistica dei pagamenti delle criticità in esame.

6. Significative criticità appaiono riguardare, la gestione della liquidità. Nel biennio 2014-2015 il Comune presenta un fondo cassa pari a zero. Nel biennio successivo 2016-2017 il fondo cassa è, invece, pari a € 225.911,19 ed € 941.029,99. L'Ente fa continuo ricorso ad anticipazione di tesoreria, (€ 295.638,44 nel 2013, € 492.730,74 nel 2014 ed € 518.639,96 nel 2015, tra l'altro, non interamente restituita a fine esercizio per € 158.778,43 ed € 511.258,69 nel 2016).

Si è chiesto in sede istruttoria, di evidenziare le difficoltà nella gestione della liquidità dell'ente e le misure correttive adottate.

6.1. Con nota del 7 gennaio 2020, assunta in pari data al protocollo della Sezione n. 47, il Responsabile del Servizio finanziario ha specificato che: *"le oscillazioni del fondo cassa e il ricorso alle anticipazioni di tesoreria riscontrate da codesta spettabile Corte pur*



rappresentando una costante nella gestione nel corso degli anni, ha subito una evoluzione positiva e l'amministrazione ha ottimizzato l'uso dell'anticipazione riducendo i tempi di ricorso per riportarla in un alveo di straordinarietà. Su tale punto occorre precisare che il comune di Cortino si è trovato a far ricorso ad anticipazione di tesoreria perché nel corso delle annualità che vanno dal 2010 al 2017 ha anticipato per conto dell'ATO Teramano le somme necessarie per il pagamento dei mutui del Servizio Idrico Integrato e per il pagamento mutui Servizio Idrico Integrato piccoli comuni per un importo totale al 31.12.2017 di € 342.512,52. Pertanto, ove tali somme anticipate fossero state interamente rimborsate nei tempi opportuni dall'Ente di cui sopra, il ricorso alle anticipazioni di tesoreria sarebbe stato notevolmente ridotto sia in termini di risorse che di tempi se non praticamente nulle. Si precisa, inoltre, che per il recupero di tali somme, dopo i solleciti che non hanno ricevuto riscontro, si è proceduto attraverso l'utilizzo dello strumento dell'ingiunzione di pagamento nel 2017, fino ad arrivare ad un accordo che prevede il rimborso rateizzato delle somme dovute. Infine, si fa presente che il territorio del comune di Cortino è stato interessato dagli eventi sismici del 24.08.2016 e successivi, pertanto le maggiori somme riscontrate nel fondo cassa sono principalmente inerenti i trasferimenti necessari per fronteggiare l'emergenza (interventi di messa in sicurezza, CAS...)”.

6.2. Al riguardo, questa Corte ha avuto modo di evidenziare che l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, prevista dall'articolo 222 del Tuel, può avvenire nei casi in cui la gestione del bilancio abbia generato, principalmente in conseguenza della mancata sincronizzazione tra il flusso delle entrate e decorrenza dei pagamenti, temporanee carenze di cassa in rapporto ai pagamenti da effettuare in un dato momento. Il ripetuto ricorso a tale strumento induce a dubitare che la perdurante sofferenza di liquidità derivi da un mero disallineamento temporale fra incassi e pagamenti e, invece, costituisca un sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata che l'Ente può effettivamente realizzare e le spese che si è impegnato a sostenere. Nei casi più gravi, inoltre, esso potrebbe dissimulare forme di finanziamento a medio/lungo termine e, pertanto, nella sostanza configurare una violazione del disposto dell'articolo 119 della Costituzione (che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare spese d'investimento).

Pur prendendo atto di quanto rappresentato nella risposta istruttoria, non può non invitarsi il Comune ad adottare adeguate misure correttive volte ad assicurare, nella gestione, l'equilibrio di parte corrente che escluda rischi per i futuri equilibri di bilancio, anche provvedendo ad una revisione e riduzione della spesa corrente.

Inoltre, si sottolinea l'assoluta necessità che, in chiave prospettica, l'Amministrazione 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 dell'Ente, con scelte atte a garantire l'incremento dell'ammontare delle entrate certe e



ripetitive e/o la riduzione delle spese correnti. Si ricorda, inoltre, che il reiterato ritardo nei pagamenti, si riflette negativamente sull'*indicatore di tempestività dei pagamenti* e potrebbe determinare un aumento degli oneri per spese legali, interessi e rivalutazione monetaria per i ritardati pagamenti. Come sopra già indicato, va specificato che tale situazione è dovuta anche e soprattutto alla condizione di Ente terremotato soggetto al combinato disposto normativo tra il D.M 01.09.2016 e l'art. 10 e 10bis, del D.L. 189/2016 e s.m.i, in base al quale sono stati sospesi i termini dei versamenti ed egli adempimenti tributari per tutto l'anno 2016, provocando una forte riduzione dei flussi di cassa.

7. In merito al rispetto del limite di indebitamento, i dati rilevati nei questionari al rendiconto 2015, 2016 e 2017 mostrano che l'ente ha rispettato il suddetto limite per le annualità in esame, come si evince dalla tabella che segue:

2015	2016	2017
7,64%	4,00%	0,70%

Fonte: Questionario sul rendiconto 2017

8. L'analisi condotta sul triennio 2015/2017 ha fatto emergere, altresì, le seguenti ulteriori criticità:

- L'ente, ai sensi dell'art. 41 comma 1 del d.l. n. 66/2014, non ha allegato al rendiconto un prospetto attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33/2013;
- scarsa efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e riscossione per l'annualità 2015 e 2016 e 2017;
- il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'ente locale e le sue società partecipate;
- Non è stato costituito un fondo per indennità di fine mandato (è stato parzialmente accantonato come residuo nel Capitolo Indennità di carica amministratori);

8.1. Ne deriva, come sopra già rilevato in ordine alle singole criticità esaminate, che l'Ente deve attivarsi per l'immediata attuazione di misure correttive volte, da un lato, a riportare a piena coerenza la rappresentazione contabile del proprio bilancio, dall'altro, a ristabilire l'equilibrio dello stesso, agendo in modo efficace o sul potenziamento delle entrate o sulla riduzione delle spese e contestualmente sulla corretta determinazione degli accantonamenti e sulla corretta , nonché ad assicurare, in chiave prospettica, una sana gestione finanziaria.

8.2. L'Ente provvederà a trasmettere copia dei provvedimenti adottati, corredati dalle valutazioni dell'Organo di revisione dell'Ente, entro 120 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione. Si rappresenta, sin d'ora, che in caso di mancata adozione di misure idonee, la Sezione si riserva di avviare la procedura di cui all'art. 148-bis Tuel, che può determinare l'adozione di una deliberazione che preclude l'attuazione dei successivi

programmi di spesa di codesto Ente.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità di cui in parte motiva

INVITA

- l'Ente a porre in essere adeguate misure correttive, dandone comunicazione a questa Sezione entro tre mesi dalla comunicazione della presente deliberazione;
- l'Organo di revisione a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente porrà in essere, informandone questa Sezione;

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia comunicata al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di Cortino (TE).

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 27 gennaio 2020.

L'Estensore

Giovanni GUIDA

Il Presidente

Manuela ARRIGUCCI

Depositata in Segreteria il 28 GEN. 2020

Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto

Lorella Giammaria

