



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL PIEMONTE

Deliberazione n. 123/2021/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.	Luigi GILI	Consigliere relatore
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Referendario
Dott.	Marco MORMANDO	Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.ssa	Stefania CALCARI	Referendario
Dott.ssa	Rosita LIUZZO	Referendario

nella camera di consiglio del 7 ottobre 2021, svoltasi in videoconferenza avvalendosi del collegamento in remoto,

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

Vista la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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

Visto il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161, contenente modificazioni al predetto Testo unico;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante: "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la Legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Visto il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Viste le delibere della Sezione delle Autonomie, n. 16/SEZAUT/2018/INPR e n. 12/SEZAUT/2019/INPR che hanno approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali

nella predisposizione delle relazioni rispettivamente sul rendiconto dell'esercizio 2017 e 2018 ed i relativi questionari;

Vista la delibera n. 25/2017/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per gli anni 2016 e 2017;

Vista la delibera n. 22/2018/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2018;

Vista la delibera n. 17/2019/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2019;

Vista la delibera n. 9/2020/SRCPIE/INPR, con la quale è stato approvato il programma dei controlli di questa Sezione per l'anno 2020;

Vista la relazione sul rendiconto relativo all'esercizio 2019, redatta dall'Organo di revisione del **Comune di Denice (AL)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Viste tutte le richieste istruttorie nonché le successive richieste di chiarimento;

Viste le deduzioni trasmesse dall'ente locale;

Vista la richiesta di deferimento del Magistrato Istruttore, Consigliere dott. Luigi GILI;

Vista la disposizione di cui all'art. 85, comma 1, D.L. n. 18/2020, convertito in Legge n. 27 del 24 aprile 2020, che consente lo svolgimento delle camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto e che prevede che "Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge";

Vista la disposizione introdotta dall'art. 26 ter del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126, secondo cui "All'articolo 85, commi 2, 5, 6 e 8-bis, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, le parole: «31 agosto 2020», ovunque ricorrono, sono sostituite dalle seguenti: «termine dello stato di emergenza epidemiologica da COVID-19»;

Visto l'art. 6, comma 2, del Decreto legge 1° aprile 2021, n. 44 che ha esteso fino al 31 luglio 2021 l'operatività delle previsioni dei commi 2, 5, 6 e 8 bis del citato art. 85 del Decreto legge n. 18 del 2020;

VISTO il Decreto legge n. 105 del 23 luglio 2021 che ha prorogato lo stato di emergenza al 31 dicembre 2021, con conferma dell'efficacia sempre fino al 31 dicembre 2021 delle misure previste dal DPCM del 2 marzo 2021;

Visti i decreti 25 marzo 2020 n. 2, 15 aprile 2020 n. 3, 4 maggio 2020 n. 4, 16 giugno 2020 n. 5 e 30 ottobre 2020 n.6, con cui il Presidente della Sezione ha adottato le misure organizzative per lo svolgimento delle attività della Sezione nel rispetto delle "nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e

contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile" previste dall'art. 85 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito in Legge n. 27 del 24 aprile 2020, prevedendo, tra l'altro, lo svolgimento delle Camere di consiglio in remoto, utilizzando i programmi informatici per la videoconferenza;

VISTO il decreto del 18 maggio 2020, n. 153, con cui, ai sensi dell'art. 20 bis del Decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni con la legge 17 dicembre 2012, n. 221, il Presidente della Corte dei conti ha dettato le norme tecniche in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza per lo svolgimento delle funzioni di controllo della Corte dei conti e per la firma digitale dei relativi atti;

VISTO che il Presidente della Corte dei conti con decreto del 27 ottobre 2020, in considerazione del perdurare dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha ritenuto necessario mantenere le regole tecniche e operative in vigore in materia di svolgimento delle adunanze e camere di consiglio mediante collegamento in remoto fino al termine dello stato di emergenza;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente di questa Sezione di controllo ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, svolta in videoconferenza effettuata tramite applicativo in uso alla Corte dei conti, con collegamento dei membri del collegio dai propri domicili;

Udito il relatore, Consigliere dott. Luigi GILI;

Premesso

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. Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 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.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266 del 2005, e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito

ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è 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.

Pertanto, qualora le irregolarità riscontrate 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, appare comunque opportuno segnalare agli Enti tali irregolarità contabili, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

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.

CONSIDERATO IN FATTO E IN DIRITTO

In via preliminare, viene esaminata la questione relativa alla valida costituzione del Collegio mediante collegamento da remoto in videoconferenza con lo strumento Microsoft Teams.

Al riguardo, si osserva che la riunione dell'organo giudicante mediante collegamento telematico è espressamente consentita dal legislatore che, in base al combinato disposto degli artt. 84, comma 6 e 85, commi 1 e 3, lett. e), prevede lo svolgimento sia delle udienze che delle camere di consiglio mediante sistema da remoto, allo scopo di coniugare le esigenze di regolare lo svolgimento delle funzioni, anche di controllo, intestate alla Corte dei conti con le misure di sicurezza necessarie per contrastare l'emergenza sanitaria per COVID-19.

La ratio della disciplina sopra richiamata è quella di evitare il blocco dell'attività magistratuale, ove lo svolgimento della medesima possa avvenire con modalità atte a ridurre l'esposizione al pericolo della salute dei soggetti interessati (rappresentanti dell'ente, magistrati, personale amministrativo, utenti degli uffici).

Pertanto, dopo che con Delibera del Consiglio dei Ministri è stato prorogato lo stato di emergenza sul territorio nazionale fino al 31 gennaio 2021, in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili e con D.L. 30 luglio 2020 n. 83, convertito nella legge 25 settembre 2020, n. 124, sono stati prorogati alcuni termini correlati con lo stato di emergenza e con il recente D.L. n. 2 del 14 gennaio 2021 lo stato di emergenza è stato prorogato al 30 aprile 2021; quindi, con provvedimento del Consiglio dei Ministri lo stato di emergenza è stato prorogato dal 21 aprile 2021 al 31 luglio 2021 e con Decreto legge n. 105 del 23 luglio 2021 ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2021.

Ciò premesso, dall'esame del questionario sul rendiconto 2019, redatto a cura dell'organo di revisione del Comune di Denice (AL), sono emerse una serie di criticità nell'esercizio finanziario di riferimento, oggetto di rilievo.

Con nota istruttoria del 14 maggio 2021 il Magistrato istruttore ha chiesto all'organo di revisione chiarimenti in merito:

- 1) alla mancata trasmissione del prospetto inerente le spese di rappresentanza 2019 e dell'allegato "A" della delibera di ricognizione ordinaria relativa alle partecipazioni del 2019 "linee di indirizzo per le ricognizioni e i piani di razionalizzazione degli organismi partecipati dagli enti territoriali", previsto dalla Delibera n. 22/2018/INPR della Corte dei Conti – sezione delle Autonomie;
- 2) alla costituzione del FCDE, in quanto dall'analisi del prospetto BDAP, allegato c) Fondo crediti di dubbia esigibilità, era emersa l'incongruità dell'accantonamento con

l'importo minimo indicato in tale allegato, e ciò vista anche la raccomandazione dell'Organo di revisione nella propria relazione (v., pagina 16): "Si raccomanda l'ente ad aumentare tale accantonamento per esercizi futuri, onde tutelarsi da improvvisi cali nelle entrate. Considerata l'evoluzione dei residui e la capacità di riscossione evidenziate la situazione, comunque, non risulta, per il momento preoccupante". L'Ente è stato, quindi, invitato a fornire chiarimenti, circa il metodo di calcolo applicato, esplicitando i calcoli eseguiti per la determinazione dello stesso, evidenziando il quinquennio utilizzato per il calcolo della media e chiedendo, nel contempo, di fornire il prospetto di calcolo di riscossione ed a trasmettere la nota integrativa al bilancio di previsione 2019 ed i chiarimenti utili, circa i criteri adottati per l'individuazione dei crediti, ai quali applicare il calcolo per la determinazione del FCDE;

3) al fondo contenzioso, in merito alla quale la relazione dell'Organo di revisione riporta che: "visto il numero esiguo di contenziosi, riscontrato dai dati storici, il mancato accantonamento pare giustificato anche se non prudente" e alla presenza dei debiti fuori bilancio, pari ad euro 13.367,28, dichiarati a pagina 9 della relazione dell'Organo di revisione, in merito alla sentenza di lodo arbitrale, in cui il Comune viene condannato a rifondere i due Comuni convenuti. In particolare, l'Ente è stato invitato a trasmettere le relative delibere consiliari di riconoscimento ed a fornire in caso di ulteriori contenziosi maggiori dettagli circa la natura dei contenziosi in essere, il valore, lo stato dei procedimenti giudiziari, le eventuali pronunce decisorie già emesse e la prognosi formulata dall'Ente in merito ai rischi e/o alle probabilità di un'eventuale soccombenza ed a precisare se le delibere consiliari di riconoscimento dei debiti fuori bilancio siano state trasmesse alla competente Procura della Corte dei conti, come prescritto ex lege nonché trasmettere allo scrivente Ufficio la sentenza di lodo arbitrale;

4) ai fondi passività potenziali ed alla indennità di fine mandato, in merito alla quale nel questionario sul rendiconto 2019 (pag. 11 punti 7 e 7.4) viene riportato un dato difforme da quanto indicato nel prospetto BDAP, allegato a) "Risultato di Amministrazione";

5) in merito alla natura dei "Contributi agli investimenti da Ministeri" associati alla codifica n. 4.02.01.01.001, pari ad euro 40.000,00. L'Ente è stato invitato a fornire esaurienti elementi conoscitivi su tale voce ed a precisare se tale incasso faccia riferimento ai contributi per i piccoli investimenti dei Comuni previsti dall'art. 1 c. 107 L. 145/2018 (Legge di bilancio 2019) ed in particolare di specificare per quali interventi siano stati impegnati;

6) in merito all'utilizzo delle entrate da permessi di costruire;

7) in merito all'indicatore di tempestività dei pagamenti 2019, in quanto dalla documentazione pubblicata sul sito dell'Ente risulta che tale indicatore supera

notevolmente i limiti previsti dalla legge. L'Ente è stato invitato a relazionare in merito alle cause del fenomeno riscontrato nel 2019, illustrando le misure organizzative adottate per migliorare i tempi di pagamento a beneficio dei fornitori e di trasmettere i prospetti degli indicatori trimestrali dell'esercizio 2020.

8) all'anticipazione di liquidità a diverso titolo riferibili a d.l. 35/2013 ed a successivi provvedimenti normativi in materia a decorrere dall'esercizio 2013 in ordine alla quale è stato invitato l'Ente a confermare se abbia fruito di tale istituto;

9) alla riscossione in conto residui dell'IMU, in quanto dalla analisi dei dati contabili e dalla lettura della relazione dell'Organo di revisione emergeva che la riscossione in conto residui dell'IMU, negli ultimi esercizi, sia particolarmente contenuta; al riguardo, è stato invitato l'Ente a fornire chiarimenti in merito a questa sofferenza contabile e ad illustrare in maniera approfondita le cause del fenomeno, le misure eventualmente intraprese per migliorare la capacità di riscossione di tale tributo, e lo stato di attuazione aggiornato ed ad integrare le tabelle del questionario Sezione I.III - Gestione Finanziaria – Entrate punti 2.1 e 2.2, indispensabili per verificare il rispetto dei principi contabili di cui all'allegato 4/2 al d. Lgs n. 118/2011 in fase di determinazione dell'accantonamento a FCDE dei residui conservati in bilancio;

10) a discrasie in merito alla costituzione del fondo per il salario accessorio ed il parere sull'accordo decentrato integrativo, alla parte utilizzata del risultato di amministrazione, alla conciliazione tra risultato della gestione di competenza ed il risultato di amministrazione, alla cassa vincolata e all'anticipo di tesoreria in quanto le tabelle del questionario non risultano valorizzate, al FPV ed infine circa il debito complessivo rispetto a quanto riportato sul questionario, prospetti BDAP e sulla relazione dell'Organo di revisione.

Il Comune di Denice, dopo ripetuti solleciti per le vie brevi, ha formalizzato una richiesta di proroga in data 12 luglio 2021 ed analoga proroga è stata richiesta dal Revisore in data 13 luglio 2021: entrambe le proroghe sono state accordate dal Magistrato Istruttore.

Il Comune di Denice ha riscontrato la predetta richiesta istruttoria con note in data 22 luglio 2021 e successive precisazioni in data 30 luglio 2021, con le quali ha fornito risposta ai punti di cui sopra, trattati nel corpo della presente deliberazione.

In base all'esame della documentazione trasmessa dal Comune ed all'esito dell'istruttoria espletata, il Magistrato istruttore riteneva che sussistessero i presupposti per un esame collegiale e, pertanto, chiedeva al Presidente della Sezione di deferire la questione alla Sezione Regionale del controllo per l'esame e conseguente pronuncia di competenza.

1. Indicatore tempestività dei pagamenti.

Nel sito dell'Ente - Sezione "Amministrazione trasparente" risultava pubblicato l'indicatore globale dall'01.01.2019 al 31.12.2019, risultato pari a 53,16 giorni.

L'Ente ha precisato che le cause, che hanno determinato i ritardi nei pagamenti, sono imputabili alle difficoltà di cassa connesse ai corrispondenti ritardi nella ricezione dei dovuti rimborsi da parte di altri enti (il Comune di Denice è capo-convenzione del Segretario Comunale, il quale anticipa interamente il trattamento stipendiale e successivamente riceve il rimborso da parte dei numerosi comuni convenzionati).

Il Comune nella risposta all'istruttoria ha comunicato, altresì, che l'indicatore globale del primo trimestre 2020 è pari a 68,69 giorni, del secondo trimestre 2020 è pari a 69,82 giorni, del terzo trimestre 2020 è pari a 69,25 giorni, del quarto trimestre 2020 è pari a 48,26 e l'indicatore globale annuale 2020 è pari a 65,47 giorni.

L'Ente dichiara che sta procedendo con solleciti per accelerare gli incassi (es. rimborsi della convenzione di segreteria).

Ciò premesso, la Sezione rappresenta che l'art. 41 del d.l. 66/2014 ha introdotto l'obbligo di allegare alla relazione sul rendiconto un prospetto, sottoscritto dal sindaco e dal responsabile del servizio finanziario, attestante l'importo complessivo dei pagamenti per transazioni commerciali, effettuati dopo la scadenza dei termini "europei" nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti previsto dall'art. 33 del d.lgs. 33/2013.

La norma prevede che, ove risultino superati i termini di pagamento, di cui all'art. 4 del d.lgs. 231/2002, la relazione deve anche indicare le misure organizzative adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti.

Va, inoltre, particolarmente evidenziato che la legge 145/2018 (Legge di bilancio 2019) ha introdotto un nuovo obbligo (differito all'anno 2021 con l'art. 1, comma 854, della legge 27 dicembre 2019 n. 160) di accantonamento di risorse correnti per gli enti, che non rispettano i termini di pagamento delle transazioni commerciali, non riducono il debito pregresso o non alimentano correttamente la piattaforma dei crediti commerciali. La recente normativa interviene anche sulle modalità di calcolo dei tempi di ritardo dei pagamenti dei debiti commerciali, stabilendo che: "l'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti" è "calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente" (comma 859, lettera b) e "i tempi di ritardo sono calcolati tenendo conto anche delle fatture scadute che le amministrazioni non hanno ancora provveduto a pagare" (comma 861)".

La Sezione, sulla base dei dati comunicati dall'Ente, accerta che dagli indici prospettati emerge che l'Ente non effettua i pagamenti dei cc.dd. debiti commerciali nei termini previsti dall'art. 4, del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, adottato per dare attuazione alla direttiva 2000/35/CE, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali ed invita l'Ente a voler sensibilmente ridurre detti indicatori, ai fini di garantire il rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali.

2.FCDE

Il Principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011, al punto 3.3, prevede che per i crediti di dubbia e difficile esazione, accertati nell'esercizio, sia effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

A tal fine, è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata).

Nell'esempio n. 5 lo stesso principio contabile prevede che "In occasione della redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità, accantonata nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti".

A tal fine si provvede:

b1) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate di cui al punto 1), l'importo dei residui complessivo, come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui all'articolo 3, comma 4, del presente decreto;

b2) a calcolare, in corrispondenza di ciascun entrata di cui al punto b1), la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

L'accantonamento al FCDE 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, ecc.", ma per evitare squilibri, nel 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.

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

Conseguentemente, il criterio per determinare l'accantonamento al fondo risulta stabilito in modo analitico dal principio contabile, allo scopo di rendere "effettivo" il risultato di amministrazione accertato con l'approvazione del rendiconto, al fine di individuare con certezza nell'an e nel quantum ed ex post il risultato stesso.

A tal fine, il punto 9.2 del principio contabile 4.2, allegato al D. Lgs. N. 118/2011, prevede che "il risultato di amministrazione non può mai essere considerato una somma "certa", in quanto esso si compone di poste che presentano un margine di aleatorietà riguardo alla possibile sovrastima dei residui attivi e alla sottostima dei residui passivi.

Considerato che una quota del risultato di amministrazione, di importo corrispondente a quello dei residui attivi di dubbia e difficile esazione, è destinato a dare copertura alla cancellazione dei crediti, l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità costituisce lo strumento per rendere meno "incerto" il risultato di amministrazione."

Al riguardo, l'art. 187 del D.Lgs. n. 267/2000 al comma 1, prevede che:

"Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti.

I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'Ente è in

disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188."

Ciò premesso, e prendendo atto della risposta dell'Ente, il quale, in merito alla correttezza del metodo di calcolo "ordinario" utilizzato, ha precisato che il quinquennio preso in esame è quello relativo al periodo 2015-2019 (riscontrato nel prospetto di calcolo allegato alla risposta del 22 luglio 2021), merita sottolineare che, a detta dell'ente stesso, il fondo in esame è stato accantonato per "importi inferiori a quelli minimi calcolati dallo stesso Ente".

In effetti, nelle note sopra citate, l'Ente ha dichiarato: "per quanto riguarda la non congruenza dell'importo minimo, indicato nell'allegato c) - FCDE, con l'importo minimo indicato in tale allegato, si evidenzia che la differenza riguarda il capitolo relativo all'IMU (capitolo 1101/225/1) che comprende anche entrate accertate riferite all'IMU ordinaria riscossa in autoliquidazione".

Ciò precisato, la Sezione rileva che permangono perplessità sulla congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità, accantonato nel 2019, in relazione all'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quelli dell'esercizio in corso.

Come risulta, infatti, dalla risposta fornita dal Comune, con nota del 30 luglio 2021, l'accantonamento FCDE, nel rendiconto esercizio 2019, è stato calcolato avvalendosi del software gestionale di contabilità, che ha incluso tutte le entrate accertate e riscosse relative al suddetto capitolo dell'IMU, quindi anche l'IMU ordinaria, che non richiede accantonamento al FCDE.

L'importo del FCDE risulta ammontare a complessivi euro 3.962,78, di cui euro 2.726,69 per IMU ed euro 1.236,09 per TARI, a fronte di residui attivi del titolo I° e III°, complessivamente pari ad euro 48.574,52 (quindi, con FCDE nettamente sottostimato rispetto ai residui conservati).

Ciò in quanto i residui attivi del titolo I, formatisi nell'esercizio 2019, ammontano ad euro 22.314,11, i residui attivi degli esercizi precedenti ammontano ad euro 3.220,60, per un totale di euro 25.534,71 ed i residui attivi del titolo III, formatisi nell'esercizio 2019, ammontano ad euro 22.432,81, mentre i residui attivi degli esercizi precedenti ammontano ad euro 607,00, per un totale di euro 23.039,81.

Ad ogni buon conto, tenuto conto dell'esito della descritta istruttoria, la Sezione rileva, per il 2019, significativi elementi di incertezza nelle modalità di determinazione del FCDE, derivanti da una non corretta applicazione dei principi contabili in materia di costituzione del FCDE, sotto i diversi profili di seguito esposti.

Il principio contabile 4.2, più volte citato, stabilisce che spetta al Comune "individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione. La scelta del livello di analisi è lasciata al singolo ente, il quale può decidere di

fare riferimento alle tipologie o di scendere ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli". Comunque, la scelta deve essere conforme ai postulati generali previsti dal D.Lgs. n. 118/2011, tra i quali quelli della prudenza e della veridicità, funzionali al principio dell'equilibrio.

Al riguardo, la Sezione rammenta che, in funzione della scelta di non considerare di dubbia e difficile esazione determinate entrate, il principio contabile richiede una "adeguata illustrazione" nella nota integrativa del bilancio di previsione (acquisita nel corso dell'istruttoria).

Tale onere non può considerarsi pienamente assolto qualora di tali entrate non venga data una specifica indicazione e, soprattutto, non vengano illustrate le ragioni per cui per le stesse non sussisterebbe un rischio di riscossione, rischio, che, nella fattispecie, è comprovato oggettivamente.

La facoltà concessa da tale principio contabile, infatti, deve essere necessariamente ancorata ad una concreta prospettiva di effettivo incasso delle entrate escluse dal calcolo del FCDE; prospettiva di cui deve essere data adeguata dimostrazione.

In difetto di tale oculata valutazione vi è il pericolo che non venga correttamente stimato il rischio connesso alla riscossione di tali entrate, con conseguente pregiudizio per gli equilibri di bilancio derivante dall'assunzione di impegni di spesa che non troverebbero un'adeguata copertura.

Ebbene, per il Comune di Denice, tale documento, per l'anno 2019, si caratterizza per un'assoluta genericità.

A ciò deve aggiungersi il fatto che, attraverso l'istruttoria, è stato accertato quanto segue:

- il risultato di amministrazione dell'esercizio 2019, *rectius*, la parte disponibile dello stesso, ammonta ad euro 23.147,81 e presenta un andamento in deciso peggioramento per l'esercizio 2020: dai dati contabili esaminati, emerge, infatti, per il 2020 un disponibile di sole euro 6.900,00;

- il Fondo crediti di dubbia esigibilità, stanziato nella parte accantonata, ammonta ad euro 3.962,78, a fronte di residui attivi del titolo I e III, complessivamente pari ad euro 48.574,52 (quindi con FCDE nettamente inferiore al 50% dei residui conservati).

Ciò posto, e considerato che non risulta conforme al principio contabile, sopra riportato, non accantonare nel fondo crediti importi, relativi ai residui conservati, che garantiscano il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi, all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi, la Sezione ritiene sotto dimensionato l'accantonamento a FCDE operato dall'Ente nel rendiconto 2019.

In considerazione del principio di continuità del bilancio tra gli esercizi finanziari, la Sezione invita l'Ente a verificare, tempestivamente, la congruità del menzionato

accantonamento, sulla base dei principi sopra affermati, nell'ultimo rendiconto - 2020, qualora approvato - relativamente all'esercizio 2019.

La circostanza sopra richiamata può costituire un fattore di squilibrio per il bilancio dell'Ente dal momento che il FCDE costituisce "uno strumento contabile preordinato a garantire gli equilibri di bilancio attraverso la preventiva sterilizzazione di una certa quantità di risorse necessarie a bilanciare sopravvenienze che possano pregiudicarne il mantenimento durante la gestione. La previsione di dette poste deve essere congrua per due ragioni: da un lato affinché la copertura del rischio sia efficacemente realizzata, dall'altro affinché lo stanziamento in bilancio non sottragga alla gestione risorse in misura superiore al necessario" (cfr. 09/SEZAUT/2016/INPR del 18 marzo 2016).

In considerazione del principio di continuità del bilancio tra gli esercizi finanziari, la Sezione invita, in conclusione, l'ente a verificare la congruità dell'accantonamento, sulla base dei principi sopra affermati, nell'ultimo rendiconto approvato, relativo all'esercizio 2019, attraverso l'eventuale rettifica da apportarsi al risultato di amministrazione nel rendiconto dell'esercizio 2020, qualora approvato.

3. Andamento della riscossione Residui attivi

In merito alla riscossione in conto residui dell'IMU, con la richiesta istruttoria sopra richiamata si invitava l'Ente a fornire delucidazioni in ordine a questa sofferenza contabile e ad illustrare in maniera approfondita le cause del fenomeno, le misure eventualmente intraprese per migliorare la capacità di riscossione di tale tributo, e lo stato di attuazione aggiornato, nonché ad integrare le tabelle del questionario da pagina 27 a 29, indispensabili per verificare il rispetto dei principi contabili di cui all'allegato 4/2 al D.lgs n. 118/2011 in fase di determinazione dell'accantonamento a FCDE dei residui conservati a bilancio.

Dal questionario a pagina 28 punto 2.2 "Andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio", emerge, in effetti, una scarsa capacità di riscossione in conto residui dei tributi.

In particolare, a fronte di accertamenti, ammontanti per il Tit. I ad euro 21.676,38, le riscossioni sono pari ad euro 1.083,92 (percentuale del 5,00%); quanto agli accertamenti, ammontanti per il Tit. III ad euro 43.466,59, le riscossioni sono risultate pari ad euro 22.836,45 (percentuale del 52,54%).

Tutto ciò premesso, la Sezione, nel prendere atto di quanto rappresentato dall'Ente, rileva una capacità di riscossione dei residui attivi, relativi alle entrate dei titoli 1 e 3, assolutamente insufficiente.

A questo punto, la Sezione ritiene necessario richiamare l'attenzione del Comune sulla gestione e sulla capacità di riscossione dei residui ed invita, nel contempo, l'Ente all'adozione di ogni misura organizzativa utile ad implementare la capacità di riscossione, al fine di realizzare le entrate che hanno dato copertura alle spese sostenute dall'Ente nei relativi esercizi di riferimento.

Il reiterarsi di situazioni, quali quelle sopra accertate, ampiamente documentate e non contestate, può generare, in prospettiva, una sofferenza di liquidità con la conseguente inevitabile necessità di sopportarne i relativi oneri.

Con specifico riguardo alle entrate di natura tributaria è bene evidenziare, peraltro, l'esigenza di preservare le condizioni di equità fiscale che impongono di far gravare l'onere della spesa pubblica sull'intera comunità amministrata, fermo restando il principio di capacità contributiva sancito dall'art. 53 della Costituzione.

Ad ogni buon conto, la Sezione rammenta che il tendenziale peggioramento della capacità di riscossione comporta l'esigenza di effettuare sempre maggiori accantonamenti nel fondo crediti di dubbia esigibilità da calcolare sulla base dei criteri indicati dal punto 3.3. del principio contabile applicato, concernente la contabilità finanziaria contenuto nell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011.

L'esigenza di dover provvedere a sempre maggiori accantonamenti comporterebbe, di riflesso, una progressiva riduzione dei margini di azione dell'Ente nello svolgimento delle proprie funzioni, a discapito dei servizi da rendere alla comunità e del buon funzionamento della struttura organizzativa.

Ad avviso della Sezione, appare inevitabile che l'Ente assuma al più presto le iniziative necessarie per regolarizzare i flussi di cassa e per riacquisire una fisiologica gestione dei residui che non comporti ritardi nei pagamenti.

Al contempo, la Sezione invita l'Ente a voler assumere ogni valida iniziativa per evitare l'eccessivo incremento e, quindi, accumulo di residui attivi, i quali, con il passare del tempo, possono determinare sempre maggiori difficoltà nella loro riscossione.

4. Mancato accantonamento dell'indennità di fine mandato del sindaco.

Per quanto concerne il fondo per l'indennità di fine mandato, l'Ente, all'esito dell'istruttoria, ha confermato di non aver costituito il detto Fondo.

Al riguardo, la Sezione osserva che il principio contabile (punto 5.2 lettera i) dell'allegato 4/2 al D. Lgs n. 118/2011), prevede che: "anche le spese per indennità di fine mandato, costituiscono una spesa potenziale dell'ente, in considerazione della quale, si ritiene opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato del".

Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile.

La Sezione, pertanto, non può esimersi dal rilevare che l'Ente non si è conformato a quanto stabilito dal punto 5.2 del principio contabile applicato, concernente la contabilità finanziaria in quanto il fondo avrebbe dovuto essere previsto in sede di approvazione del bilancio di previsione e, successivamente, in sede di rendiconto confluire nella quota accantonata del risultato di amministrazione 2019.

Detto accantonamento, se correttamente inserito nella parte accantonata della composizione del risultato di amministrazione, avrebbe determinato un risultato libero inferiore rispetto a quello accertato con l'approvazione del rendiconto 2019.

Ne consegue la non corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 di cui all'allegato 10, lett. a, del d.lgs. n. 118/2011, Riga E che emerge dopo aver detratto gli altri fondi (distinti in accantonati-Riga B, vincolati-Riga C, destinati-Riga D), nonché la non corretta determinazione dei fondi accantonati di cui alla riga B.

*** **

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, questa Corte ritiene necessario segnalare le criticità rilevate al fine di evitare che la loro mancata correzione possa causare nel tempo una gestione non economica delle risorse ovvero situazioni di squilibrio.

Si ritiene, peraltro, sufficiente e congruo riservarsi le verifiche sull'osservanza delle predette indicazioni nell'ambito delle successive procedure ordinarie di controllo, che verranno continuamente svolte dalla Sezione sui principali documenti contabili dell'Ente, in particolare, sin dall'esame del questionario inerente al rendiconto dell'esercizio 2020.

Resta fermo l'obbligo di riesame delle suddette criticità da parte dell'Amministrazione, al fine di un compiuto ripristino della regolarità amministrativa e contabile (Corte Cost. n. 198/2012).

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva, ferma restando la riserva di ulteriori

approfondimenti e controlli in occasione dell'esercizio delle proprie funzioni sui successivi esercizi,

ACCERTA

- il mancato rispetto dei tempi di pagamento dei cc.dd. debiti commerciali, ai sensi dell'art. 4, del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, adottato per dare attuazione alla direttiva 2000/35/CE, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali;
- una non adeguata quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, che appare sottostimato, come dettagliato in parte motiva;
- la scarsa capacità di riscossione dei residui attivi;
- il mancato accantonamento del fondo concernente l'indennità di fine mandato con conseguente non corretta determinazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 di cui all'allegato all'All.10, lett. a, del d.lgs. n. 118/2011, Riga E che emerge dopo aver detratto gli altri fondi (distinti in accantonati-Riga B, vincolati-Riga C, destinati-Riga D), nonché la non corretta determinazione dei fondi accantonati di cui alla riga B;

INVITA

il Comune di Denice (AL):

- ad adottare tutte le misure ritenute utili al fine di migliorare, in modo significativo, la capacità di riscossione dei residui attivi di cui ai titoli I e III;

DISPONE

- che il Comune di Denice provveda all'esatta quantificazione del FCDE, sulla base delle indicazioni contenute in parte motiva, verificando la congruità di tale accantonamento in fase di approvazione del rendiconto 2020, e, qualora quest'ultimo fosse approvato, provveda a dare corretta attuazione ai principi contabili che regolano la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità per i profili indicati in motivazione;
- che, qualora il risultato di amministrazione effettivo dovesse risultare negativo, in conseguenza di quanto osservato in parte motiva dalla Sezione in ordine agli

accantonamenti del FCDE e dell'indennità di fine mandato dell'esercizio 2019, il Comune di Denice vorrà sollecitamente provvedere alla riapprovazione, con deliberazione consiliare, dei prospetti relativi al risultato di amministrazione 2020, sempre qualora approvato, con dati precisi e rigorosi, provvedendo al relativo invio a questa Sezione;

- che, conseguentemente, l'Ente provveda ad un nuovo invio alla BDAP ed alla banca dati Finanza Locale dei dati relativi al rendiconto rettificato, ai sensi dell'art. 13, L. n. 196 del 2009 e artt. 4 e 18 del D.Lgs. n. 118 del 2011, al fine di rettificare i dati attualmente presenti;
- che l'Organo di revisione fornisca all'Ente ogni dovuta collaborazione nonché provveda sollecitamente a svolgere un'attenta vigilanza sulla soluzione delle criticità evidenziate, segnalando a questa Sezione un loro eventuale peggioramento e/o ulteriori criticità e fornendo il massimo supporto all'Ente con riguardo alla realizzazione degli adempimenti previsti in capo al Comune nell'ambito della presente deliberazione;
- che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco, all'Organo di revisione economico-finanziaria ed al Segretario Comunale del Comune di Denice;
- la pubblicazione nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Ente, denominato "Amministrazione trasparente" ai sensi dell'art. 31 del d. lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del giorno 7 ottobre 2021, svoltasi in videoconferenza avvalendosi del collegamento in remoto.

Il Magistrato Estensore
F.to Consigliere dott. Luigi GILI

Il Presidente
F.to Dott.ssa Maria Teresa Polito

Depositato in Segreteria l'11 ottobre 2021

Il Funzionario Preposto
F.to Nicola Mendozza