



CORTE DEI CONTI

Sezione Controllo per la Calabria
CATANZARO

Al Sindaco del Comune di
CURINGA

Oggetto : NOTIFICA DELIBERA N. 43 /2021

Si trasmette la delibera di cui all'oggetto adottata da questa Sezione di controllo.

Il Direttore della Segreteria
Dr.ssa Elena Russo



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per la Calabria

composta dai Magistrati

Dr.ssa Ida CONTINO	Presidente f.f.
Dr. Francesco Antonio MUSOLINO	Consigliere
Dr.ssa Silvia SCOZZESE	Consigliere
Dr.ssa Stefania Anna DORIGO	Primo Referendario
Dr. Bruno LOMAZZI	Referendario, Relatore
Dr. Tommaso MARTINO	Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione n. 43/2021

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

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

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

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

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

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

VISTO l'art. 1, c. 166, della Legge n. 266 del 23 dicembre 2005 (legge finanziaria 2006) che prevede l'obbligo per gli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi ed ai rendiconti degli enti;

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

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

VISTO il D.l. n. 174/2012, come convertito dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012 (G.U. n. 286 del 7 dicembre 2012, S.O. n. 206);

VISTA la legge n. 243 del 24 dicembre 2012;

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

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 6/SEZAUT/2017/INPR adottata nell'adunanza del 5 aprile 2017, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2016;

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

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

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

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

VISTA la legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017);

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

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

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

VISTA la nota n. 2753 del 11 aprile 2019, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al **Comune di Curinga (CZ)** di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

VISTA la nota del 15 luglio 2019, protocollo 4786 (prot. Corte dei conti n. 2733 del 11 aprile 2019) con la quale l'Ente ha fornito i dati richiesti.

VISTO il decreto presidenziale n. 6/2021 con il quale Presidente f.f. della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella camera di consiglio del 10 marzo 2021, il relatore, Referendario Bruno Lomazzi;

FATTO

Con nota n. 2733 del 11/04/2019 indirizzata al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di CURINGA (CZ), il magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di fornire informazioni a supporto dell'analisi sui questionari relativi alla gestione finanziaria del triennio 2015-2017, ed in particolare sui seguenti aspetti:

- 1) eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali;
- 2) trasmissione dei dati contabili alla banca dati BDAP;
- 3) operazione di riaccertamento straordinario dei residui all'1.1.2015;
- 4) gestione di cassa;
- 5) risultato di amministrazione e sua composizione (triennio 2015-2017);
- 6) evoluzione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV);
- 7) gestione dei residui;
- 8) situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria;
- 9) recupero dell'evasione tributaria;
- 10) grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

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

Il Comune di Curinga ha ottemperato a quanto richiesto ben oltre i termini indicati (30 giorni dalla ricezione), e precisamente con nota n. 4786 del 15 luglio 2020.

5

DIRITTO

1. Quadro normativo di riferimento.

La Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La Sezione delle autonomie di questa Corte, in attuazione di quanto stabilito dall'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, con apposite "linee guida", ha affermato che le Sezioni di controllo accertano "mediante specifiche pronunce" il mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (leggasi pareggio di bilancio dal 2016 ex art. 9, L. n. 243/2012), l'inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, della Costituzione, nonché la violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave (ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti).

L'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e) d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che *"qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*. Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non

ca

“gravi”, poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva -soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali- possono comportare l’insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l’amministrazione di ciascun Ente.

Inoltre, l’art. 6, c. 2, del D.lgs. n. 149/2011 dispone che, *“qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell’ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte, le necessarie misure correttive, la competente Sezione regionale, accertato l’inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. In tal caso, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell’inadempimento da parte dell’ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all’art. 244 del D.lgs. n. 267/2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell’ente ai sensi dell’art. 141 del D.lgs. n. 267/2000”*.

L’evoluzione del quadro normativo, per come sopra delineato, è stata oggetto di disamina anche da parte della Corte costituzionale che, a proposito del più recente intervento legislativo, ha avuto modo di affermare: *“I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell’art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell’art. 148-bis del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l’equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari”* (Corte cost. sentenza n. 60 del 2013). Le

“specifiche pronunce di accertamento” delle Sezioni di controllo in ordine all’eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all’organo elettivo e all’organo di vertice dell’ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile e, in ogni caso, l’Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L’adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, ai sensi dell’art. 148 bis del TUEL, ha lo scopo di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità sarà valutata dalla Sezione nell’ambito del successivo controllo.

Le misure correttive devono auspicabilmente coinvolgere, soprattutto qualora riguardino più aspetti della gestione amministrativo-contabile, l’ampia platea dei soggetti interessati (Giunta e Consiglio comunali, responsabile del servizio finanziario, responsabili dei settori, organo di revisione economico-finanziario) mediante atti e/o provvedimenti vincolanti, da adottarsi secondo le rispettive competenze, non potendo essere considerate idonee le mere dichiarazioni di intenti non supportate da atti che abbiano qualche effetto nell’ordinamento giuridico.

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

2. Oggetto del controllo e metodologia di esame applicata dalla Sezione.

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

l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, in modo che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive che ritengano più appropriate.

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

La Sezione delle Autonomie evidenzia che, a tal fine, potranno essere impiegate *“metodologie di controllo che riducano quanto più possibile il disallineamento temporale tra l'esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo. In questa prospettiva, ad esempio, potranno essere esaminate congiuntamente più annualità, a partire dall'ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l'esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all'attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati”* (cfr. deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR).

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

Onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l'esame verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 2733/2019.

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

I. NOTE PRELIMINARI.

Con la nota n. 2733/2019 (punti nn. 1 e 2), il Magistrato istruttore richiedeva al Comune di Curinga (CZ) di comunicare l'eventuale presenza di gravi irregolarità contabili, o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui

questionari 2015, 2016 e 2017, e se avesse provveduto all'invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla Banca Dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

L'Ente, con nota 4786/2020, attesta che il Revisore dei conti non ha riscontrato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali.

L'Ente comunica che è stato effettuato l'invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla Banca dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

Si rileva che:

- non risulta pubblicato sul sito del Comune la delibera della giunta municipale 97/2015 (Riaccertamento straordinario);
- non risulta pubblicato sul sito del Comune la delibera del Consiglio Comunale 30/2015 (Ripiano disavanzo);
- non risulta pervenuta la documentazione afferente al Riaccertamento Straordinario appositamente richiesta da questa Sezione in data 23/01/2018 con lettera prot. n.155;
- non risultano pubblicati gli atti del rendiconto 2017.

La Sezione rileva, inoltre, la violazione del comma 6, dell'art. 227 del Tuel attesa la mancata trasmissione al sistema SIRTEL, già rilevata con la deliberazione 48/2018.

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

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

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

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

L'operazione di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi avrebbe dovuto rappresentare per gli enti, non un mero adempimento, ma l'occasione per una corretta individuazione di crediti e debiti e per la verifica delle ragioni del loro mantenimento a residui, ovvero della necessità della loro cancellazione o successiva re-imputazione nei bilanci degli esercizi successivi. Tutto ciò, nell'ottica di una ricostruzione fedele della contabilità, al fine di garantire permanenti equilibri complessivi di bilancio, tanto nella competenza quanto nella cassa.

Ciò posto, il Comune di Curinga ha provveduto ad effettuare il Riaccertamento Straordinario residui attivi e passivi con la deliberazione della Giunta Municipale n. 97 del 23/07/2015.

Il Comune presentava al 31/12/2014 la seguente situazione:

- i residui attivi e passivi dell'Ente ammontavano, rispettivamente, a € 11.302.641,99 e a € 11.282.303,72;
- alla stessa data emergeva un avanzo di amministrazione pari ad € 1.004.733,31 (di cui fondi vincolati € 25.000,00; fondi per finanziamento spese in conto capitale € 670.640,21; Fondi non vincolati € 309.093,10);
- in sede di riaccertamento straordinario, l'Ente ha **cancellato**, in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate, residui attivi per € 1.839.057,84 e ne ha eliminati e **reimputati** per € 2.858.744,44;
- l'Ente ha cancellato definitivamente residui passivi per € 3.760.690,60 e ne ha eliminati e **reimputati** € 2.467.060,18 suddivisi negli anni come dalla tabella seguente:

RIEPILOGO RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO	PARTE CORRENTE	CONTO CAPITALE	TOTALI
Entrate accertate e reimputate al 2015	0,00	1.944.944,84	
Entrate accertate e reimputate al 2016	0,00	913.799,60	
Entrate accertate e reimputate al 2017	0,00	0,00	
Entrate accertate e reimputate agli esercizi successivi	0,00	0,00	
TOTALE RESIDUI ATTIVI REIMPUTATI	0,00	2.858.744,44	2.858.744,44
Impegni reimputati al 2015	2.076,97	1.699.848,95	
Impegni reimputati al 2016	0,00	765.134,26	
Impegni reimputati al 2017	0,00	0,00	
Impegni reimputati agli esercizi successivi	0,00	0,00	
TOTALE RESIDUI PASSIVI REIMPUTATI	2.076,97	2.464.983,21	2.467.060,18

- il risultato di amministrazione al primo Gennaio 2015, in seguito al riaccertamento straordinario, è risultato pari ad € 2.532.604,84;
- il "totale parte disponibile" dell'avanzo di amministrazione è risultato pari a -€ 3.335.690,65, in ragione della differenza fra il risultato di amministrazione pari a € 2.532.604,84 e la quota di risultato accantonata/vincolata (€ 1.603.176,57 accantonata, € 3.375.875,57 vincolata e € 889.243,35 destinata agli investimenti) complessivamente pari a € 5.868.295,49.

Con la Delibera del Consiglio Comunale n. 30 del 31/08/2015 è stata approvata la procedura di ripiano del suddetto disavanzo all'1/1/2015. Il Consiglio Comunale ha deliberato i seguenti interventi:

- cancellazione del vincolo di generica destinazione alla quota vincolata destinata agli investimenti (€ 889.243,35) per € 775.925,14, con esclusione di € 113.318,21 (finanziata con mutuo);
- svincolo della quota accantonata di € 1.603.176,57 in applicazione dell'art. 2, comma 6 del D.L. 19 giugno 2015 n.78, che permette di utilizzare la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione

dell'erogazione dell'anticipazione di liquidità ex DL 35/2013, ai fini dell'accantonamento al FCDE;

- il ripiano del disavanzo di € 956.589,00 risultante all'1/1/2015 in 30 anni con quota annuale pari a € 31.886,30.

In base agli atti trasmessi dal Comune, all'1/1/2015 risulta che all'Ente è stato erogato un importo pari a € 3.281.262,22. La quota capitale rimborsata all'1/1/2015 sarebbe pari a € 17.634,19.

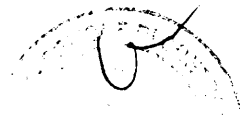
Si rammenta che la contabilizzazione deve avvenire stanziando nel titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del Tuel. Il fondo così previsto è denominato FAL (fondo anticipazioni liquidità) e di esso deve essere data contezza in bilancio. Al termine di ciascun esercizio, la quota capitale annuale rimborsata va portata a riduzione del FAL.

Pertanto, il FAL all'1/1/2015 avrebbe dovuto essere di € 3.263.628,03.

Il Comune di Curinga dovrà chiarire in che modo è stato contabilizzato il FAL all'1/1/2015.

In particolare, in merito al ricorso all'art. 2, comma 6, del DL n. 78/2015, è necessario far presente che la sentenza n. 4/2020 della Corte Costituzionale ne ha dichiarato l'illegittimità costituzionale. Trattasi della norma che ha consentito agli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità di cui al dl 35/2013 e successivi rifinanziamenti, finalizzate ai pagamenti dei debiti commerciali scaduti delle pubbliche amministrazioni, di utilizzare la relativa quota accantonata nel risultato di amministrazione (in termini di minor accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità ovvero utilizzando il fondo anticipazione di liquidità (FAL) per coprire il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE)).

La Consulta, nel chiarire la necessità di una separata contabilizzazione degli accantonamenti per il FAL e per il FCDE, ha evidenziato quanto segue: "È chiaro che in un simile contesto non è affatto necessario che l'amministrazione comunale riapprovi -



risalendo all'indietro – tutti i bilanci antecedenti alla presente pronuncia, essendo sufficiente che siano ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge. Così, ad esempio, per le sole operazioni di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi di cui all'art. 3, comma 16, del d.lgs. n. 118 del 2011 ... il disavanzo di amministrazione correttamente rideterminato al 1° gennaio 2015 attraverso il riaccertamento straordinario dei residui potrà essere ripianato mediante i precitati accantonamenti fino al limite dei trenta esercizi consentiti da detta norma mentre per i deficit ulteriormente maturati, in conformità al principio tempus regit actum, saranno applicate le norme vigenti nel corso dell'esercizio in cui tale ulteriore deficit è maturato.

Tale affermazione è stata completata, sul versante normativo, dal legislatore con l'art. 39 ter del D.L. 162 del 2019 (convertito con legge n. 8 del 2020), che così dispone: *"1. Al fine di dare attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020, in sede di approvazione del rendiconto 2019 gli enti locali accantonano il fondo anticipazione di liquidità nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019, per un importo pari all'ammontare complessivo delle anticipazioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e successivi rifinanziamenti, incassate negli esercizi precedenti e non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2019. 2. L'eventuale peggioramento del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, per un importo non superiore all'incremento dell'accantonamento al fondo anticipazione di liquidità effettuato in sede di rendiconto 2019, è ripianato annualmente, a decorrere dall'anno 2020, per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio"*.

Ciò posto, si ritiene che il dettato del D.L. 162/2019 non possa che essere coordinato con i principi applicativi chiaramente dettati dalla Corte costituzionale, secondo cui occorre che vengano *"ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge"*. Il dato normativo, infatti, regola il recupero del disavanzo che si formerà nel rendiconto 2019 a seguito della dovuta separata contabilizzazione di FAL e FCDE, ma non fornisce indicazioni circa le *"espressioni*

finanziarie patologiche” formatesi nei precedenti esercizi; per rimuovere tali patologie il Giudice delle leggi evidenzia come si debba procedere al “*ricalcolo*” del risultato di amministrazione secondo i “*canoni di legge*”; conseguentemente, i disavanzi prodottisi nel periodo 2015-2018 vanno recuperati o ex art. 188 TUEL (se ordinari) o in 30 anni (se da extradeficit).

Con la nota n. 3147 del 23 maggio 2018 (prot. Cc n. 3442 del 23 maggio 2018), è stato fornito riscontro alla nota istruttoria di questa Sezione n. 2512 del 12 marzo 2018, l’Ente precisa che relativamente ai residui passivi cancellati e reimputati ad annualità successive (€ 2.467.060,18) risultano pagati nel 2015 € 715.354,33; dei residui attivi reimputati (€ 2.858.744,44) sono stati riscossi nel 2015 per € 727.495,80 e € 200.037,89 nel 2016, la seguente tabella sintetizza quanto sopra:

Accertamenti reimputati	PARTE CORRENTE	RISCOSSI 2015	RISCOSSI 2016	CONTO CAPITALE	RISCOSSI 2015	RISCOSSI 2016	DA RISCOUTERE AL 31/12/2016	%
Entrate accertate e reimputate al 2015	0,00			1.944.944,84	727.495,80		1.217.449,04	
Entrate accertate e reimputate al 2016	0,00			913.799,60		200.037,89	713.761,71	
Entrate accertate e reimputate al 2017	0,00			0,00				
Entrate reimputate agli esercizi successivi	0,00			0,00				
TOTALI	0,00			2.858.744,44			1.931.210,75	67,55%
Impegni reimputati	PARTE CORRENTE	PAGATI 2015	PAGATI 2016	CONTO CAPITALE	PAGATI 2015	PAGATI 2016	DA RISCOUTERE AL 31/12/2016	%
Impegni reimputati al 2015	2.076,97	2.076,97		1.699.848,95	713.277,36		986.571,59	
Impegni reimputati al 2016	0,00			765.134,26		80.711,10	765.134,26	
Impegni reimputati al 2017	0,00			0,00				
Impegni reimputati agli esercizi successivi	0,00			0,00				
TOTALI	2.076,97			2.464.983,21			1.751.705,85	71,06%

L’Ente dovrà fornire analogo prospetto aggiornato al 31/12/2020.

Con le medesime note sopra richiamate si rilevava il mancato accantonamento per fine mandato del sindaco e per contenzioso.

Il Comune nella nota 3147/2018 sostiene di aver ovviato a tali mancanze, ma dai prospetti trasmessi dal Comune di Curinga in data 15/07/2020 (prot. Cc n. 4913 del 17/07/2020), risulta che nulla è stato accantonato nel triennio 2015/2017 per indennità di fine mandato, mentre il fondo contenzioso risulta accantonato soltanto nel 2017 per € 10.000,00.

A tale riguardo l'Ente ha allegato la relazione del contenzioso in essere e della relativa stima del grado di soccombenza richiesta da questa Sezione al punto 13 c) della sopra richiamata nota istruttoria n. 2737/2019, nella quale il responsabile dell'area amministrativa propone un accantonamento al fondo rischi pari a € 70.000,00.

Si rileva che la relazione è sottoscritta soltanto dal responsabile area amministrativa, manca la sottoscrizione dell'Organo di revisione di riscontro richiesta in istruttoria.

Osservazioni conclusive:

Il comune di Curinga dovrà fornire i chiarimenti sopra richiesti e adottare le misure correttive conseguenti ai rilievi fatti da questa Sezione nella delibera 48/2018 e sopra richiamati.

Ancora, alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 4/2020, l'Ente dovrà dare conto di aver proceduto, in sede di rendiconto 2019, a dare separata evidenza del FCDE e del FAL, secondo le prescrizioni normative sopra citate.

I disavanzi prodottisi nel periodo 2015-2018 andranno recuperati, alla luce di quanto sopra evidenziato, secondo le modalità di cui all'art. 188 TUEL, poiché non derivanti dal riaccertamento straordinario.

Quindi, nel caso in cui, a seguito della corretta apposizione delle quote accantonate e vincolate, si rendesse necessario procedere alla rideterminazione virtuale del Risultato di amministrazione all'1/1, eventuali maggiori disavanzi che ne dovessero conseguire andranno ripianati, secondo le modalità ordinarie previste dalla normativa vigente, nel primo rendiconto che sarà approvato.

III. ANALISI DELLA GESTIONE DI CASSA

C

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

Come evidenziato dalla Corte Costituzionale, *"I saldi attivi di cassa... non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione in quanto legati ad una serie di variabili negative, tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria"* (sentenza n. 101 del 2018). È altrettanto vero, però, che una situazione di deficit di cassa è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario di cui devono essere analizzate le cause, e al quale devono essere trovati gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel rispetto della normativa europea. L'equilibrio di cassa è, del resto, riconosciuto come condizione necessaria alla salute finanziaria degli enti locali dall'art. 162, comma 6, D.lgs. 267 del 2000 (T.U.E.L.), secondo cui: *"Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo"*. Inoltre, l'art. 183, comma 8 T.U.E.L., pur senza adottare un *"bilancio di cassa"*, impone che, al momento dell'assunzione di un impegno di spesa, sia accertata la compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare.

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

La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti. È composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico correlativo ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa – quella che esprime il *surplus* di risorse utilizzabili dall'Ente

u

per la propria spesa - è data dai fondi liberi; infatti, i fondi vincolati possono essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 T.U.E.L. (pari, ai sensi dell'art. 1, c. 43, L. 232/2016, a cinque dodicesimi delle entrate correnti accertate nel rendiconto del penultimo anno precedente). I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, T.U.E.L.).

Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre nei limiti di cui all'art. 222 T.U.E.L. Il ricorso all'utilizzo di tali entrate vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria: infatti, il limite fissato dall'art. 222 T.U.E.L. è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi previsti dall'articolo 222 del T.U.E.L., non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

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

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

- l'eventuale utilizzo di fondi vincolati;
- la loro ricostituzione al 31/12 di ogni anno;
- l'eventuale utilizzo delle anticipazioni di tesoreria;

- la loro restituzione a fine anno;
- l'eventuale intervento di procedure esecutive/pignoramenti nel triennio;
- l'eventuale ricorso alle anticipazioni di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013 e s.m.i.

In merito all'evoluzione e composizione del fondo cassa e all'eventuale utilizzo dei fondi vincolati, il Comune ha rappresentato, nelle tabelle 4b) e 4c) di pag. 2 della succitata richiesta istruttoria, quanto segue:

EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	984.395,04	0,00	0,00	0,00
fondi liberi				
fondi vincolati	1.695.989,73	931.152,73	558.207,74	620.236,33
UTILIZZO FONDI VINCOLATI				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondi a destinazione vincolata utilizzati in termini di cassa	1.695.989,78	520.992,86	412.976,77	620.236,33
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostituiti al 31/12	984.841,96	520.992,86	412.976,17	374.728,44
Fonte: Comune di Curinga nota 4786/2019				

Si rileva che il fondo cassa al 31/12/2014 (984.395,04) non collima con il medesimo importo SIOPE (984.841,96).

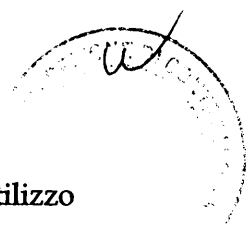
L'Ente dovrà fornire chiarimenti in merito alla differenza di € 446,92.

Con la nota n. 2696 del 10/04/2019 questa Sezione ha richiesto:

- la trasmissione delle determinazioni del Responsabile Finanziario relative alla giacenza vincolata all'1/1/2015, all'1/1/2016 e all'1/1/2017;
- il verbale delle verifiche di cassa finale riferita al triennio 2015/2017.

L'art. 195 del TUEL, specifica che gli enti locali possono disporre l'utilizzo, in termini di cassa, delle entrate soggette a vincoli di destinazione derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti, per il finanziamento di spese correnti, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'art. 222.

L'utilizzo di entrate vincolate presuppone l'adozione della deliberazione della giunta relativa all'anticipazione di tesoreria di cui all'art. 222 del TUEL, e viene



deliberata in termini generali all'inizio di ciascun esercizio. Il ricorso all'utilizzo delle entrate vincolate vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria.

Il punto 10.6 dell'allegato 4/2 al Dlgs 118/2011 prevede che gli enti locali comunicano formalmente al proprio tesoriere l'importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre: "(...) l'importo della cassa vincolata alla data del 1 gennaio 2015 è definito con determinazione del responsabile finanziario, per un importo non inferiore a quello risultante al tesoriere e all'ente alla data del 31 dicembre 2014, determinato, dalla differenza tra i residui tecnici al 31 dicembre 2014 e i residui attivi riguardanti entrate vincolate alla medesima data (...)" (Principio applicato n. 10.6, allegato 4/2).

Ebbene, al punto 4) a) della nota istruttoria n. 2733/2019 già richiamata, si chiede all'Ente di trasmettere le determinazioni del Responsabile Finanziario relative alla giacenza vincolata all'1/1/2015, all'1/1/2016 e all'1/1/2017.

Il Comune di Curinga si è limitato ad allegare un semplice prospetto non firmato, che riporta gli stessi importi di cui alla sopra esposta tabella.

Si rileva l'omessa trasmissione delle suddette determinazioni.

L'Ente quindi, in sede di misure correttive, dovrà allegare la determina relativa alla giacenza di cassa all'1/1/2015 unitamente alla documentazione attestante l'avvenuta notifica della medesima al Tesoriere, come previsto dal punto 10.6 dell'all.4/2 al D.lgs. 118/2011 in cui si dispone che: "All'avvio dell'esercizio 2015, contestualmente alla trasmissione del bilancio di previsione o, in caso di esercizio provvisorio, contestualmente alla trasmissione del bilancio provvisorio da gestire e dell'elenco dei residui, gli enti locali comunicano formalmente al proprio tesoriere l'importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014".

In merito all'utilizzo in termini di cassa di fondi a destinazione vincolata, si riporta quanto previsto dal punto 10.2 dell'allegato 4/2 al D.lgs. 118/2011:

"L'utilizzo degli incassi vincolati per il pagamento di spese correnti non vincolate determina la formazione di "carte contabili" di entrata e di spesa, che il tesoriere trasmette a SIOPE utilizzando gli appositi codici provvisori, previsti a tal fine ("Pagamenti da regolarizzare per

utilizzo di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL" e "Incassi da regolarizzare per destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL)" (...)

"Il reintegro delle risorse vincolate effettuato dal tesoriere genera dei sospesi di entrata e di spesa, trasmessi al SIOPE utilizzando gli appositi codici provvisori, previsti a tal fine ("Pagamenti da regolarizzare per destinazione incassi liberi al reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL" e "Incassi da regolarizzare per reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL)")."

Dai dati presenti su SIOPE non sembrerebbe rispettata la sopra riportata procedura contabile.

L'Ente è invitato a fornire chiarimenti in merito.

Il Comune di Curinga, con riferimento all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria ha compilato il seguente prospetto:

UTILIZZO ANTICIPAZIONI DI TESORERIA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	949.338,63	1.530.271,30	1.685.634,70	1.807.874,12
Stock anticipazione di cassa non rimborsata al 31/12				
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12		6.887,70	9.480,72	14.478,58

I dati non coincidono con i medesimi rinvenibili dal sito Finanza Locale:

ANTICIPAZIONE RICEVUTA dal TESORIERE - Finanza Locale							
ANNO	Residui attivi iniziali	Previsioni finali	Accertamento competenza	Riscossioni competenza	Riscossioni residui	Riaccertamento Residui	Residui attivi finali
2015	0,00	949.338,63	3.095.660,93	3.095.660,93	0,00	0,00	0,00
2016	0,00	1.685.634,70	3.501.998,13	3.501.998,13	0,00	0,00	0,00
2017	0,00	4.035.634,70	4.031.340,16	3.618.363,99	0,00	0,00	412.976,17

CHIUSURA ANTICIPAZIONE - Finanza Locale

ANNO	Residui passivi iniziali	Previsioni finali	Impegni competenza	Pagata Competenza	Pagata Residui	Riaccertamento Residui	Residui finali
2015	1.520.311,18	949.338,63	2.416.811,73	2.416.811,73	34.029,87	-1.486.281,31	0,00
2016	0,00	1.685.634,70	3.784.239,58	3.784.239,58	0,00	0,00	0
2017	0,00	4.035.634,70	4.031.340,16	3.656.589,72	0,00	0,00	374.750,44

Inoltre, i suddetti dati presentano le seguenti criticità:

1. su Finanza Locale risulta che nell'anno 2014 il Comune di Curinga ha accertato e riscosso in conto competenza per anticipazione di tesoreria un importo pari a € 2.500.000,00. Sul fronte spese ha impegnato € 2.500.000,00 mentre nulla risulta rimborsato. Pertanto, il valore dei residui iniziali all'1/1/2015 avrebbe dovuto essere pari a € 2.500.000,00, mentre lo stanziamento iniziale risulta pari a € 1.520.311,18.
Inoltre, nell'anno 2015 sono stati eliminati, in fase di riaccertamento, residui passivi per -€ 1.486.281,31. L'Ente dovrà fornire chiarimenti in merito, atteso che l'eliminazione del suddetto residuo passivo (1.486.281,31) ha determinato un miglioramento del risultato di amministrazione di pari importo.
2. Nel 2015 l'importo accertato (€ 3.095.660,93) è maggiore del correlato impegno (€ 2.416.811,73) per € 678.849,20. Tale discrasia ha influito sul Risultato di amministrazione migliorandolo per un importo pari al maggiore accertamento (678.849,20);
3. Nell'arco dell'intero triennio, al 31/12, l'importo riscosso di anticipazione in conto competenza non è uguale all'importo rimborsato, come si desume dal seguente prospetto:

Anno	Riscosso	Pagato	Differenza
Anno 2015	3.095.660,93	2.416.811,73	678.849,20
Anno 2016	3.501.998,13	3.784.239,58	-282.241,45
Anno 2017	3.618.363,99	3.656.589,72	-38.225,73

laddove nella tabella fornita dal Comune al 31/12 del triennio 2015/2017 lo stock anticipazione di cassa non rimborsata al 31/12 è pari a zero.

L'Ente dovrà trasmettere a questa Sezione, per le annualità 2014, 2015, 2016 e 2017, le deliberazioni della giunta di cui all'art. 222 del TUEL con le quali si richiede al tesoriere comunale la concessione dell'anticipazione di tesoreria.

Dovrà, inoltre, dimostrare di aver disposto l'utilizzo, in termini di cassa, delle entrate vincolate per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'art. 222 TUEL

Osservazioni conclusive: la corretta gestione del fondo cassa è imprescindibile ai fini dell'attendibilità delle scritture contabili dell'Ente: disallineamenti fra le varie fonti (SIOPE, scritture contabili, Conti di gestione, verifiche dell'organo di revisione, ecc.) indicano un'opacità nella contabilità dell'Ente che si riverbera sulla veridicità delle scritture contabili.

Il Comune dovrà produrre una relazione, sottoscritta dal Responsabile finanziario, dal Revisore contabile e dal Sindaco, che fornisca riscontro alle numerose discordanze e criticità segnalate e indichi le determinazioni assunte al fine di ripristinare l'attendibilità della contabilità dell'Ente.

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

L'andamento delle riscossioni di parte corrente, sia in conto residui, sia di competenza, è illustrato nella seguente tabella (punto 8 della nota istruttoria).

<i>Riscossioni in c/residui e in C/competenza di parte corrente nel triennio 2015 - 2017 (Fonte: Portale "Finanza locale: certificati consuntivi")</i>									
TITOLI	2015			2016			2017		
	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione
Titolo 1 - Tributarie	2.760.797,08	266.228,40	9,64%	2.895.533,97	644.804,09	22,27%	2.920.185,37	281.424,37	9,64%
Titolo 2 - Contributi e trasferimenti	1.385.164,02	279.885,16	20,21%	702.312,11	361.817,62	51,52%	541.292,22	74.458,15	13,76%
Titolo 3 - Extratributarie	2.822.114,05	300.610,71	10,65%	2.264.233,20	449.652,65	19,86%	2.211.890,37	345.812,55	15,63%
Totale parte Corrente 1+2+3	6.968.075,15	846.724,27	12,15%	5.862.079,28	1.456.274,36	24,84%	5.673.367,96	701.695,07	12,37%
TITOLI	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione
Titolo 1 - Tributarie	2.920.868,80	1.662.126,86	56,91%	3.040.223,83	2.370.320,23	77,97%	3.005.561,40	1.281.114,60	42,62%

Titolo 2 - Contributi e trasferimenti	480.274,40	142.619,15	29,70%	522.113,04	207.383,67	39,72%	1.358.521,33	322.865,68	23,77%
Titolo 3 - Extratributarie	937.749,90	359.915,17	38,38%	811.837,50	323.835,60	39,89%	835.261,95	434.118,21	51,97%
Totale Corrente 1+2+3	4.338.893,10	2.164.661,18	49,89%	4.374.174,37	2.901.539,50	66,33%	5.199.344,68	2.038.098,49	39,20%
Fonte: Rielaborazione corte dei conti su dati "Finanza locale"									

Nel triennio considerato la capacità di riscossione in conto residui risulta molto limitata, rispettivamente pari al 12,15%, il 24,84% e il 12,37%.

La riscossione risulta decisamente inadeguata anche in conto competenza per tutti e 3 i titoli delle entrate correnti, che, rispettivamente, nel complesso sono risultate pari al 49,89% (2015), 66,33% (2016) e 39,20% (2017).

La tabella che segue evidenzia meglio la riscossione e i pagamenti in conto residui di alcuni tributi del titolo I e III dell'entrata e I della spesa, in base ai valori dichiarati dall'Ente nella risposta istruttoria:

Raffronto tra le riscossioni correnti e i pagamenti correnti in C/residui nel triennio 2015 - 2017 (Fonte: Riformulazione della Sezione su dati trasmessi dall'Ente con nota n. 4786 del 15/7/2020)

TITOLI	2015						2016						2017							
	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione	minori residui	% minori residui / residui conservati al 1/1	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione	minori residui	% minori residui / residui conservati al 1/1	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione	minori residui	% minori residui / residui conservati al 1/1	Residui al 1/1	Riscossi nell'anno	% di riscossione	minori residui	% minori residui / residui conservati al 1/1
TITOLO I - Tributarie	2.760.797,08	266.228,40	9,64%		0,00%	2.895.533,97	644.804,09	22,27%		0,00%	2.920.185,37	281.424,37	9,64%		0,00%					
Imposta Municipale Propria (IMU)	921.653,25	130.605,78	14,17%	-377.624,59	-40,97%	872.733,73	109.186,96	12,51%	-0,96	0,00%	1.046.294,83	162.249,08	15,51%		0,00%					
Tassa sui servizi comunali (TASI)	29.130,37	27.362,82	93,93%	0,00	0,00%	113.124,96	45,00	0,04%	0,00	0,00%	149.387,67	32.941,92	22,05		0,00%					
Tassa sui rifiuti TARI	895.623,09	69.691,05	7,78%	-138.553,53	-15,47%	801.980,53	122.738,16	15,30%	-447,25	-0,06%	994.719,49	25.485,76	2,56%	-1.202,07	-0,12%					
TITOLO III - Extratributarie	2.822.114,05	300.610,71	10,65%		0,00%	2.264.233,20	449.652,65	19,86%		0,00%	2.211.890,37	345.812,55	15,63%		0,00%					
di cui proventi acquedotto	1.228.644,42	149.853,73	12,20%	-410.658,49	-33,42%	1.058.132,20	367.802,74	34,76%		0,00%	994.329,46	229.636,41	23,09%		0,00%					
depurazione e fognatura			#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!		#DIV/0!					
fitti attivi	9.494,34	4.039,91	42,55%	-5.454,43	-57,45%	5.960,10	4.039,90	67,78%	-1.920,20	-32,22%	4.039,90	4.039,90	100%		0,00%					
sanzioni codice della strada	28.467,40	4.848,68	17,03%	-15.142,35	-53,19%	12.168,37	3.513,82	28,88%	0,08	0,00%	8.820,30	5.215,28	59,13	-43,71	-0,50%					
Totale Titolo I e Titolo III	5.582.911,13	566.839,11	10,15%			5.159.767,17	1.094.456,74	21,21%			5.132.075,74	627.236,92	12,22%							
TITOLI																				
TITOLO I - Spese correnti	7.237.142,48	1.371.017,28	18,94%	3.245.344,92	-44,84%	2.162.139,09	1.198.857,96	55,45%	289.116,08	-13,37%	2.232.390,29	872.230,98	39,07%	149.061,87	-6,68%					
di cui servizio RSU	409.140,83	211.469,88	51,69%	0,00	0,00%	703.070,95	410.359,03	58,37%	0,00	0,00%	922.218,43	117.358,92	12,73%	-12.277,89	-1,33%					
di cui S.I.I.	511.284,87	297.003,18	58,09%	-2.596,27	-0,51%	407.932,90	303.706,15	74,45%	-10.708,76	-2,63%	420.546,10	256.091,68	60,90%	-40.645,89	-9,67%					

È notorio che nei titoli delle risorse proprie (I e III) sono ricomprese poste, quali IMU, TARI, TASI, proventi acquedotto ed altri proventi dell'Ente, significative per la fiscalità dell'Ente locale. Tuttavia, dall'esame specifico delle voci che seguono è emerso che la riscossione di tali poste si è mantenuta bassa per il triennio 2015/2017:

- rispettivamente pari al 14,17%, 12,51% e 15,51% per IMU;
- rispettivamente pari al 7,78%, 15,30% e 2,56% per la **Tassa sui rifiuti**;
- rispettivamente pari al 12,20 %, 34,76% e 23,09% per i **Proventi da acquedotto**. Il dato comunicato non distingue le riscossioni fra proventi da acquedotto e proventi da depurazione e fognatura. Considerato che la distinzione delle riscossioni assume un rilievo significativo sotto diversi aspetti (predisposizione del sistema tariffario, previsione di entrate in sede di predisposizione dei bilanci, problematica relativa all'esistenza degli impianti di depurazione, ecc.), si invita l'Ente a relazionare in merito;
- rispettivamente pari al 93,93%, 0,04% e 22,05% per TASI;
- rispettivamente pari al 42,55%, 67,78% e 100% per **Fitti attivi**;
- rispettivamente pari al 17,03%, 28,88% e 59,13% per **sanzioni codice strada**;

Con la medesima tabella, la Sezione, inoltre, ha verificato l'andamento dei residui passivi correnti (titolo I) del triennio 2015-2017, al fine di verificare la misura dello smaltimento delle obbligazioni pregresse, con particolare riguardo ai residui dei programmi 03 (rifiuti) e 04 (servizio idrico integrato).

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

Nel complesso, la percentuale di pagamento dei residui del titolo I è passata dal 18,94% del 2015, al 55,45% del 2016, per arrivare al tasso del 39,07% del 2017.

Per quanto concerne lo smaltimento residui passivi del servizio RSU, emerge che l'Ente ha realizzato, nel triennio 2015-2017, percentuali di pagamento (calcolate sui residui iniziali) pari, rispettivamente, al 51,69%, 58,37% e 12,73%.

Per il S.I.I. i pagamenti sono stati pari al 58,09%, 74,45% e 60,90%.

Quanto poi al recupero evasione tributaria (punto 10 della richiesta istruttoria), l'Ente ha trasmesso la seguente tabella:

ANALISI RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA					
2015					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2015
Recupero evasione ICI/IMU	20.000,00	18.221,83	0,00		
Recupero evasione TARSU/TARI	20.000,00	0,00	0,00		
recupero evasione altri tributi	10.000,00	0,00	0,00		
totale	50.000,00	18.221,83	0,00		
2016					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	20.000,00	0,00	0,00		
Recupero evasione TARSU/TARI	20.000,00	0,00	0,00		
recupero evasione altri tributi	10.000,00	0,00	0,00		
totale	50.000,00	0,00	0,00		
2017					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	20.000,00	0,00	0,00		
Recupero evasione TARSU/TARI	20.000,00	0,00	0,00		
recupero evasione altri tributi	10.000,00	0,00	0,00		
totale	50.000,00	0,00	0,00		

I dati sopra esposti evidenziano come, nel triennio 2015/2017, il Comune di Curinga non ha posto in essere l'attività di recupero dei tributi evasi. Le riscossioni

sono nulle e l'accertamento di € 18.221,83 del 2015 è rimasto completamente inevaso. L'Ente dovrà fornire chiarimenti in merito, specificando gli atti giustificativi dell'importo accertato nel 2015. Dovrà, inoltre, rappresentare l'attività intrapresa per il recupero coattivo delle suddette somme.

Osservazioni conclusive: L'Ente dovrà relazionare, con riferimento ai provvedimenti emessi nel triennio 2015 - 2016 - 2017, sull'attività intrapresa di recupero dell'evasione, comprensiva della fase coattiva, sia per le entrate tributarie sia per le entrate patrimoniali.

In particolare, con riferimento alle entrate tributarie occorre comunicare l'attività di accertamento svolta dall'Ente per il recupero delle partite pregresse riferite alle annualità in decadenza allo spirare del 31/12 del triennio.

Per le entrate patrimoniali, si chiede all'Ente di comunicare se, nel triennio 2015-2016-2017, siano stati notificati atti interruttivi del termine di prescrizione delle annualità pregresse.

Il Comune di Curinga dovrà comunicare il numero e l'importo complessivo delle eventuali partite che si siano prescritte e/o per le quali sia intervenuta la decadenza nel triennio 2015 - 2016 -2017, con le relative motivazioni.

Infine, l'Ente dovrà compilare le seguenti tabelle:

ATTIVITA' DI RECUPERO ANNUALITA' PREGRESSE - IMU/ICI -			
Anno	Importo provvedimenti notificati	Importo riscosso al 31/12/2020	Residuo attivo finale al 31/12/2020
2012			
2013			
2014			
2015			
2016			
2017			
2018			
Totali			

Ce

ATTIVITA' DI RECUPERO ANNUALITA' PREGRESSE - TARSU/TARI -			
Anno	Importo provvedimenti notificati	Importo riscosso al 31/12/2020	Residuo attivo finale al 31/12/2020
2012			
2013			
2014			
2015			
2016			
2017			
2018			
Totale			

ATTIVITA' DI RECUPERO ANNUALITA' PREGRESSE - IDRICO -			
Anno	Importo provvedimenti notificati	Importo riscosso al 31/12/2020	Residuo attivo finale al 31/12/2020
2012			
2013			
2014			
2015			
2016			
2017			
2018			
Totale			

V. ANALISI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E DELLA SUA COMPOSIZIONE.

La magistratura contabile, nell'ambito delle verifiche condotte sui rendiconti degli enti locali, attribuisce elevata importanza alla corretta quantificazione del risultato di amministrazione, quale indice in grado di esprimere la misura della salute finanziaria dell'Ente oltre che l'attendibilità delle scritture contabili. Qualora il bilancio consuntivo chiuda con un risultato di amministrazione negativo, tale disavanzo, accertato ai sensi dell'articolo 186 T.U.E.L., è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione, contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto e deve essere ripianato secondo le previsioni dell'art. 188 T.U.E.L.

Di seguito si riporta la tabella, trasmessa dall'Ente in sede di istruttoria (punti 5 e 6 della nota istruttoria), concernente la determinazione e l'evoluzione del risultato di amministrazione negli esercizi 2015, 2016 e 2017.

ANALISI RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE									
Risultato di amministrazione	Gestione 2015			Gestione 2016			Gestione 2017		
	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale
Fondo cassa al 1/1			984.395,04			0,00			0,00
Riscossioni	886.823,25	11.026.155,29	11.912.978,54	1.569.310,32	7.805.227,03	9.374.537,35	1.237.862,61	8.413.862,45	9.651.725,06
Pagamenti	2.029.301,02	10.868.072,56	12.897.373,58	1.489.158,06	7.885.379,29	9.374.537,35	1.244.026,13	8.407.698,93	9.651.725,06
saldo di cassa al 31/12									
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate									
Fondo cassa al 31/12			0,00			0,00			0,00
Residui attivi	4.885.192,65	3.713.861,68	8.599.054,33	6.610.359,02	3.233.435,72	9.843.794,74	8.142.952,27	2.704.975,90	10.847.928,17
Residui passivi	2.621.142,00	2.349.940,95	4.971.082,95	2.970.860,60	3.010.743,92	5.981.604,52	4.129.041,40	2.344.226,21	6.473.267,61
FPV spesa corrente									
FPV spesa conto capitale			765.134,26						
Risultato amministrazione 31/12			2.862.837,12			3.862.190,22			4.374.660,56

Prima facie, si rileva che, nell'annualità 2016, né l'importo dei "residui attivi da riportare" (9.843.794,74) e né quello dei "residui passivi da riportare" (5.981.604,52) collimano con i medesimi importi presenti su Finanza Locale, rispettivamente pari a € 9.883.394,70 e € 6.021.377,18:

Residui attivi finali prospetto prot.4786/2020	Residui attivi finali Finanza Locale	differenza	Residui passivi finali prospetto prot. 4786/2020	Residui passivi finali Finanza Locale	differenza
9.843.794,74	9.883.394,70	-35.599,96	5.981.604,52	6.021.377,18	-39.772,66

Con la delibera del Consiglio comunale n. 17 del 31/05/2017 il Comune di Curinga ha approvato il Rendiconto 2016 con i seguenti valori:

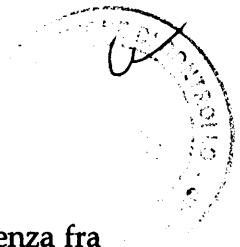
Gestione 2016			
Risultato di amministrazione	residui	competenza	totale
Fondo cassa al 1/1			0,00
Riscossioni	1.569.310,32	7.805.227,03	9.374.537,35
Pagamenti	1.489.158,06	7.885.379,29	9.374.537,35
saldo di cassa al 31/12			0,00
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate			0,00
Fondo cassa al 31/12			0,00
Residui attivi	6.610.359,02	3.273.035,72	9.883.394,74
Residui passivi	2.970.860,60	3.010.743,92	5.981.604,52
FPV spesa corrente			0,00
FPV spesa conto capitale			0,00
Risultato amministrazione 31/12			3.862.017,66

L'Ente dovrà dare conferma della correttezza dei valori sopra riportati.

Il Comune ha trasmesso i dati concernenti la composizione del risultato di amministrazione per il periodo 2015/2017.

Si riporta la medesima composizione come esposta nel prospetto trasmesso dall'Ente:

COMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE			
	Gestione 2015	Gestione 2016	Gestione 2017
Parte accantonata	1.865.661,31	3.697.656,98	5.109.753,26
di cui			
x FCDE	1.865.661,31	1.798.062,72	1.944.229,20
x FAL		10.000,00	3.155.524,06
x contenzioso			10.000,00
x indennità fine mandato			
x perdite società partecipate			
x altri fondi spesa e rischi futuri		1.889.594,26	
Parte vincolata	72.071,79	122.243,33	121.613,33
di cui			
x leggi e principi contabili	72.071,79	8.925,12	8.295,12
x trasferimenti			
x contrazione mutui		113.318,21	113.318,21
x vincoli attribuiti dall'Ente			
x altro			
Parte destinata ad investimenti	889.243,35	0,00	0,00
Totale parte disponibile	41.860,67	42.289,91	-856.706,03



Si rileva che la parte disponibile dell'anno 2015 non corrisponde alla differenza fra Risultato di amministrazione (2.862.837,12), parte accantonata (1.865.661,31), parte vincolata (72.071,79) e parte destinata agli investimenti (889.243,35):

Risultato amministrazione 31/12/2015	2.862.837,12
Parte accantonata	-1.865.661,31
Parte vincolata	-72.071,79
Parte destinata ad investimenti	-889.243,35
Totale parte disponibile	35.860,67

La quota accantonata assume due valori diversi:

1. Prospetto 4786/2020 pari a € 1.865.661,31;
2. Finanza Locale e delibera CC n. 10/2016 pari a € 1.859.661,31;

In questa sede saranno considerati i dati trasmessi dal Comune con la risposta istruttoria del 15/07/2020 n. 4786 (prot. Cc del 17/07/2020 n.4913) a riscontro della richiesta istruttoria di questa Sezione del 11/04/2019 n. 2733.

Il Comune di Curinga dovrà dare conferma della correttezza dei dati forniti. Se necessario produrrà una relazione motivata con le eventuali correzioni. La relazione dovrà essere firmata dal Responsabile finanziario, dall'organo di revisione e dal Sindaco.

Venendo all'esame dei principali accantonamenti e vincoli che gravano *ex lege* sul risultato di amministrazione, un peso rilevante assume il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE). Tale fondo, che costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata (cfr. SS.RR., n. 26/2016/EL), è finalizzato a mitigare il rischio di mancata escussione dei residui attivi dell'Ente, attraverso un accumulo prudenziale di risorse.

Il comune di Curinga ha provveduto ad accantonare la quota annuale utilizzando, per le annualità 2015 e 2016 il metodo analitico, mentre nel 2017 ha

fatto ricorso al metodo sintetico. In merito al ricorso alla facoltà di cui all'art. 2, comma 6, del DL n. 78/2015, si veda quanto già rappresentato nel par. I.

Relativamente alle anticipazioni di liquidità, percepite ai sensi del D.L. 35/2013 si rammenta che per gli enti locali beneficiari il fine di tali anticipazioni non è quello di concedere agli stessi un finanziamento - incompatibile, tra l'altro, con i principi di cui all'art. 119 Cost. - bensì quello di costituire un aiuto temporaneo per sopperire ad una momentanea carenza di liquidità, oltre a contribuire all'abbattimento dei tempi di pagamento dei fornitori. Il distorto uso e contabilizzazione delle anticipazioni può provocare un duplice effetto negativo: da un lato quello di non destinare le risorse ricevute al pagamento dei debiti pregressi distraendone la finalità - lasciando irrisolta una grave patologia - e, dall'altro, un aumento della spesa corrente privo di copertura effettiva (cfr. pure i principi espressi da Corte Costituzionale, sentenza n. 181/2015).

Difatti, proprio perché le anticipazioni di liquidità non costituiscono finanziamenti, ma sono assimilabili alle anticipazioni di tesoreria - sebbene da restituire in un arco trentennale - è necessario, come più volte ricordato dalla Sezione delle Autonomie, che le stesse vengano contabilizzate in modo tale da sterilizzare gli effetti che producono sul risultato di amministrazione, evitando conseguentemente di far figurare un incremento fittizio della capacità di spesa (Sez. Autonomie, n.19/SEZAUT/2014 e n. 33/SEZAUT/2015/QMIG). In particolare, nell'esercizio in cui le anticipazioni vengono attribuite, deve essere iscritto un accertamento contabile in entrata (nelle specie, al Titolo V), bilanciato da un corrispondente impegno in uscita (Titolo III della spesa). La deliberazione n. 33/2015 della Sezione delle Autonomie chiarisce inoltre che la sterilizzazione 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"*. Il fondo così previsto è denominato FAL (fondo anticipazioni liquidità) e di esso deve essere data contezza in bilancio. Al termine di ciascun esercizio, la quota capitale annuale rimborsata va portata a riduzione del FAL.

L'impegno contabile per il rimborso dell'anticipazione deve essere imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali.

Il Comune di Curinga attesta di essere stato beneficiario dei seguenti importi a titolo di anticipazione:

Importo erogato

	DATA EROGAZIONE	ANTICIPAZIONE EROGATA	TOTALE EROGATO
D.L.n.35/2013 1 tranche	17/06/2013	781.262,22	781.262,22
D.L. 102/2013	16/07/2014	1.500.000,00	2.281.262,22
D.L. n. 66/2014 art. 32	05/11/2014	1.000.000,00	3.281.262,22
Erogato al 31/12/2014			3.281.262,22
D.L.n.35/2013 2 tranche	01/02/2015	781.262,22	4.062.524,44
Erogato al 31/12/2015			4.062.524,44

e di aver restituito € 427.254,13 per estinzione anticipata.

In base ai piani di ammortamento trasmessi a questa Sezione, le quote rimborsate risultano essere le seguenti:

Rate rimborsate

Quote capitale rimborsate				
	2014	2015	2016	2017
		468.505,88	26.750,87	27.359,19
		215.993,94	22.447,90	22.738,60
		17.031,61	17.617,61	18.223,54
	17.634,19	16.998,26	17.559,54	18.139,36
TOTALI	17.634,19	718.529,69	84.375,92	86.460,69

Di conseguenza il capitale residuo al 31/12, corrispondente alla quota accantonata in sede di rendiconto, dovrebbe corrispondere agli importi del seguente prospetto:

Residuo capitale

ANNO	CAPITALE RESIDUO
31/12/2014	3.263.628,03
31/12/2015	3.326.360,56
31/12/2016	3.241.984,64
31/12/2017	3.155.523,95

Dal prospetto sulla composizione del risultato di amministrazione risulta che nell'anno 2015 non è stata accantonata alcuna somma, nel 2016 l'importo accantonato è pari a € 10.000,00 e nel 2017 pari a € 3.155.524,06.

Si rileva per gli anni 2015/2016 l'omessa sterilizzazione dell'anticipazione riscossa con la conseguente sovrastima del Totale parte disponibile.

Si invita l'Ente a trasmettere copia delle pagine del Rendiconto analitico, entrate e spese, corrispondenti alla contabilizzazione della suddetta anticipazione dal 2013 al 2018.

Altro obbligo di accantonamento introdotto dal d.lgs. 118 del 2011 è rappresentato dal fondo rischi. Il principio contabile 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 stabilisce che *"nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali (...) sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio"*.

[Handwritten signature]

L'Ente ha trasmesso la relazione, richiesta da questa Sezione al punto 13) lett.c), inerente alla ricognizione dei debiti potenziali, del contenzioso in essere, nonché le stime sul conseguente grado di soccombenza, dalla quale risulta una stima della quota da accantonare pari a € 70.000,00.

Tuttavia, soltanto nell'ultimo anno del triennio considerato è stato apposto un accantonamento, il cui valore risulta pari a € 10.000,00. Dall'evidente sottodimensionamento del suddetto valore consegue una sovrastima della Parte Disponibile.

Dalla tabella in esame si rileva, altresì, l'assenza di stanziamenti per fondo rischi per contenzioso.

Osservazioni conclusive: il Comune, in sede di misure consequenziali, dovrà produrre una relazione, sottoscritta dal Responsabile finanziario, dal Revisore dei conti e dal Sindaco, a chiarimento delle omissioni sopra rilevate.

VI. EVOLUZIONE DEL FPV

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

In particolare, in presenza di una differenza temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della spesa, che risulta esigibile dall'esercizio successivo a quello in cui è stata accertata l'entrata in parola, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto contabile del fondo pluriennale vincolato (FPV).

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

Inoltre, l'articolo 183, comma 3, T.U.E.L. stabilisce che con il FPV si possono finanziare tutte le spese degli esercizi successivi relative ad investimenti per lavori pubblici solo a seguito di gara formalmente indetta, con aggiudicazione definitiva entro l'esercizio successivo. In difetto - fatte salve alcune eccezioni di legge (cfr., in particolare, allegato 4/1, punto 5.4. del d.lgs. 118/2011) - l'entrata accertata va a confluire nel risultato di amministrazione, sottraendola così al finanziamento del quadro economico di spesa programmato. Come precisato dalla Sezione delle Autonomie, escludendo quelle di progettazione, l'ente locale dovrà impegnare quelle spese con le quali possa "(..) dimostrare di avere effettivamente e concretamente avviato il procedimento di impiego delle risorse per la realizzazione del lavoro pubblico" (cfr. deliberazioni n. 23/SEZAUT/2015 e n. 32/SEZAUT/2015).

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

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

Ciò posto, la Sezione ha chiesto al Comune di Curinga (al punto 7 della nota istruttoria) di rappresentare l'andamento del proprio FPV nel triennio 2015-2017.

Con la nota 4786/2020 l'Ente ha trasmesso la seguente tabella:

EVOLUZIONE FONDO PLURIENNALE VINCOLATO						
	01/01/2015	31/12/2015	01/01/2016	31/12/2016	01/01/2017	31/12/2017
fpv di parte corrente						
fpv di parte capitale	2.489.592,36	765.134,26	765.136,26	0,00	0,00	0,00

Il Comune deve trasmettere a questa Sezione l'atto dal quale risulti che il FPV all'1/1/2015 è pari a € 2.489.592,36, come sopra riportato.

Come già rilevato da questa Sezione nella deliberazione n. 48/2018, nel bilancio di previsione 2015, viene iscritto in entrata un FPV pari a € 520.038,37 di parte capitale e € 2.076,67 in parte corrente. I medesimi importi permangono nel Rendiconto 2015.

Dalla piattaforma Finanza Locale al 31/12/2015, l'importo del FPV riportato nel "Totale generale delle spese" è pari a € 765.134,26, mentre lo stanziamento del FPV nelle entrate del 2016 è pari a zero.

Si invita l'Ente a trasmettere, per ciascun anno del triennio, il prospetto di cui alla lettera b) comma 3 dell'art. 11 del Dlgs 118/2011, richiamato dall'art. 172 del TUEL.

Dai dati presenti nel portale Finanza Locale, risulta che nel 2016 e 2017 non vi è stata alcun disimpegno ai fini della reimputazione nell'anno di esigibilità. Infatti, dal quadro 5 - Riepilogo Generale delle Spese - risulta che l'importo del Fondo pluriennale vincolato non è valorizzato in nessun titolo di bilancio. Ciò induce a presupporre che l'Ente non abbia dato applicazione al Principio della competenza finanziaria potenziata il quale specifica chiaramente che *"non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere nello stesso esercizio finanziario la relativa obbligazione giuridica"*.

In merito, l'Ente dovrà fornire chiarimenti.

Inoltre, richiamando quanto stabilito al punto 5.4, Allegato 4/2, d.lgs.118/2011¹, tenuto conto che nel triennio considerato l'Ente ha accertato e impegnato risorse in C/capitale, relativamente ad esse, il Comune di Curinga è tenuto a trasmettere i relativi cronoprogrammi di spesa, al fine di consentire a questa Sezione la corretta quantificazione dei relativi FPV di parte capitale.

Osservazioni conclusive: Considerato quanto sopra rappresentato, si rileva la mancata applicazione del Principio della competenza finanziaria potenziata, non essendo stato costituito al 31/12 del 2016 e 2017 il Fondo pluriennale vincolato, determinando conseguentemente un impatto espansivo sul Risultato di Amministrazione. L'Ente è tenuto a fornire spiegazioni in merito.

Per quanto riguarda l'anno 2015 invece, il Comune dovrà comunicare il valore esatto del FPV all'1/1 ed al 31/12 e illustrandone la relativa contabilizzazione.

In particolare, per la parte in conto capitale, l'Ente ha omesso di inviare i relativi cronoprogrammi.

Si ribadisce che l'uso corretto del cronoprogramma e del relativo FPV è alla base di un'efficace programmazione della spesa in conto capitale. Altresì, si rammenta che lo stesso consente di rappresentare e gestire il divario temporale tra il momento del reperimento delle entrate e quello del loro utilizzo per l'investimento da effettuare. Pertanto, l'Ente dovrà dimostrare l'esistenza di adeguati cronoprogrammi di spesa, al fine di verificare la corretta quantificazione dei relativi FPV di parte capitale.

VII. GRADO DI ATTENDIBILITÀ DELLE PREVISIONI DELLE ENTRATE FINALI.

Al fine di verificare il grado di attendibilità delle previsioni di entrata, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i dati concernenti le previsioni di competenza del triennio 2015-2017 (punto n. 11 della nota istruttoria).

Com'è noto, infatti, significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti, ma, soprattutto, divergenze rilevanti fra gli accertamenti e le somme

¹ "Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

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

effettivamente incassate generano, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio.

In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e quindi affidabile. A tal fine, le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri parametri obiettivi di riferimento (art. 162 comma 5, TUEL)², nonché dalle legittime aspettative di acquisizione e utilizzo delle risorse.

Dunque, è opportuno che la previsione di competenza degli importi stanziati e il suo inserimento nel conto del bilancio avvenga con prudenza, considerando le possibili difficoltà di accertamento, e soprattutto di riscossione, cui l'Ente può andare incontro.

Di seguito, si riporta una tabella contenente le previsioni delle entrate di competenza rapportate agli accertamenti e alle conseguenti riscossioni. Si precisa che, con riferimento all'esercizio 2015, la classificazione dei titoli è quella prevista dal D.P.R. 194/1996.

Premettendo che i valori comunicati dall'Ente nella nota istruttoria (tabella di cui al punto 11) non sono completi e che alcuni non sono allineati a quelli reperibili dai Certificati di Finanza locale, si riporta qui di seguito la medesima tabella con i dati di Finanza Locale per i quali si chiede all'Ente opportuno riscontro.

Grado di attendibilità delle previsioni di entrata - fonte nota del Comune n. 4786/2020						
Entrate 2015	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	2.914.657,78	2.920.868,80	100,21%	1.662.126,86	56,91%	266.228,40
titolo II	573.480,18	480.274,40	83,75%	142.619,15	29,70%	279.885,16
titolo III	1.009.517,37	937.749,90	92,89%	359.915,17	38,38%	300.610,71
titolo IV	8.549.795,76	2.725.959,70	31,88%	1.190.878,59	43,69%	7.781,19
titolo V	0,00	0,00		0,00		0,00
titolo VI	0,00	0,00		0,00		20.814,44
Totali	13.047.451,09	7.064.852,80		3.355.539,77		875.319,90

² Art. 162, comma 5 TUEL: "Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento".

Entrate 2016	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	3.146.755,06	3.040.223,83	96,61%	2.370.320,23	77,97%	644.804,09
titolo II	687.602,30	522.113,04	75,93%	207.383,67	39,72%	361.817,62
titolo III	1.046.356,48	811.837,50	77,59%	323.835,60	39,89%	449.652,65
titolo IV	6.315.337,70	2.022.269,84	32,02%	291.439,29	14,41%	79.380,11
titolo V	0,00	0,00		0,00		0,00
titolo VI	365.000,00	0,00	0,00%	0,00		32.655,85
titolo VII	1.685.634,70	3.501.998,13	207,76%	3.501.998,13	100,00%	0,00
titolo IX	2.767.000,00	1.140.220,41	41,21%	1.110.250,11	97,37%	1.000,00
Totali	16.013.686,24	11.038.662,75		7.805.227,03		1.569.310,32

Entrate 2017	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	3.180.879,00	3.005.561,40	94,49%	2.281.114,60	75,90%	281.424,37
titolo II	1.497.908,45	1.358.521,33	90,69%	322.865,68	23,77%	74.458,15
titolo III	919.656,48	835.261,95	90,82%	434.118,21	51,97%	345.812,55
titolo IV	4.527.684,84	339.789,99	7,50%	217.036,45	63,87%	329.297,01
titolo V	0,00	0,00		0,00		0,00
titolo VI	500.000,00	0,00	0,00%	0,00		194.638,67
titolo VII	4.035.634,70	4.031.340,16	99,89%	3.618.363,99	89,76%	0,00
titolo IX	2.750.000,00	1.548.363,52	56,30%	1.540.363,52	99,48%	12.231,86
Totali	17.411.763,47	11.118.838,35		8.413.862,45		1.237.862,61

Si rileva:

anno 2015 la tabella non è completa, si riportano i dati mancanti dei quali l'Ente dovrà dare conferma

Entrate 2015	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	2.914.657,78	2.920.868,80	100,21%	1.662.126,86	56,91%	266.228,40
titolo II	558.480,18	465.274,40	83,31%	138.019,57	29,66%	279.885,16
titolo III	1.024.517,37	952.749,90	92,99%	364.514,75	38,26%	300.610,71
titolo IV	8.549.795,76	2.725.959,70	31,88%	1.190.878,59	43,69%	7.781,19
titolo V	949.338,63	3.095.660,93	326,09%	3.095.660,93	100,00%	20.814,44
titolo VI	4.700.700,00	4.579.503,24	97,42%	4.574.954,59	99,90%	11.503,35
Totali	18.697.489,72	14.740.016,97		11.026.155,29		886.823,25

Anno 2016 gli importi del titolo IV, prima e seconda colonna (previsione definitiva competenza e accertamenti c/comp) non collimano con i dati di Finanza Locale:

	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)
titolo IV	6.315.337,70	2.022.269,84
Totali	16.013.686,24	11.038.662,75

FINANZA LOCALE		
titolo IV	6.354.937,70	2.061.869,84
Totali	16.053.286,24	11.078.262,75

L'Ente dovrà comunicare gli importi corretti.

Dai dati sopra riportati si evince una buona capacità di previsione per i primi tre titoli delle entrate, ma in generale una scarsa capacità di riscossione su quanto accertato.

Osservazioni conclusive: in sede di misure consequenziali, l'Ente, oltre a quanto sopra espressamente richiesto, dovrà confermare la correttezza delle previsioni di entrata relative alle annualità 2015 e 2016, considerate le divergenze rispetto agli analoghi dati riportati su Finanza locale.

VIII. SITUAZIONE DEBITORIA DELL'ENTE

Nella nota istruttoria, più volte richiamata, al punto 9 (situazione debitoria nei confronti della Regione), l'Ente dichiara di aver rateizzato il debito per il servizio idrico nei confronti della Regione Calabria in dieci annualità e di non avere debiti in essere per RR.SS.UU..

L'Ente ha allegato una relazione sui DFB riconosciuti e sulle transazioni stipulate con i debitori.

Non risulta allegata l'attestazione relativa all'esistenza di DFB da riconoscere alla fine dell'esercizio di riferimento.

In merito alla tempestività dei pagamenti, l'Ente comunica i seguenti indicatori:

anno 2015: 37,02gg

anno 2016: 143,15gg

anno 2017: 175,89gg.

Dai sopra esposti valori si evince, per il triennio monitorato, un preoccupante incremento dei ritardi, verosimilmente imputabile al venir meno dell'effetto lenitivo sui debiti scaduti fornito dall'erogazione delle anticipazioni di liquidità, a testimonianza di una cronica ed immutata difficoltà a riscuotere le entrate proprie.

Osservazioni conclusive

Al fine di consentire una compiuta valutazione della situazione debitoria, alla luce delle stringenti difficoltà emerse in merito alla capacità di riscossione delle entrate proprie, si invita l'Ente a indicare le misure correttive che ha adottato o che intenda adottare al fine di contenere la massa dei debiti di funzionamento oltremodo cresciuta nel triennio di riferimento. Gli stessi, difatti, anche nel breve periodo, potrebbero aggravare ulteriormente la situazione di liquidità dell'Ente, degenerando anche in disequilibri finanziari strutturali.

In riferimento alla situazione debitoria nei confronti della Regione Calabria per il servizio di RSU e idropotabile, l'Ente, in sede di misure consequenziali, dovrà attestare l'avvenuto pagamento di tutte le rate dovute.

P.Q.M.

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

ACCERTA

le seguenti criticità, rilevate ai sensi dell'art. 148 bis T.U.E.L.:

- 1) Mancati o insufficienti accantonamenti obbligatori al Risultato di amministrazione;
- 2) dubbia correttezza dei risultati di amministrazione 2015-2016-2017;
- 3) non corretta contabilizzazione del FPV;
- 4) rilevanti discordanze nella gestione della cassa, tali da influire sulla veridicità delle scritture contabili;
- 5) mancata costituzione del FAL per le annualità 2015 e 2016 con conseguente omessa sterilizzazione dell'anticipazione di liquidità, anche in riferimento al ricorso alla facoltà *pro tempore* concessa dall'art. 2, comma 6, del DL n. 78/2015;
- 6) non corretta determinazione dei fondi vincolati di cassa e dell'utilizzazione dell'anticipazione di tesoreria;
- 7) inesistente attività di accertamento dell'evasione tributaria;
- 8) rilevanti e sistematiche incongruenze fra le tabelle trasmesse dall'Ente con i dati rilevabili da Finanza Locale;
- 9) mancata osservanza del Principio della competenza finanziaria potenziata;
- 10) mancata dimostrazione dell'esistenza di adeguati cronoprogrammi di spesa;
- 11) mancato rispetto del parametro di tempestività dei pagamenti negli anni 2016 e 2017;

INVITA

il Comune di Curinga ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive idonee a rimuovere le criticità sopra evidenziate e, in particolare, ritiene necessario che l'Ente:

- 1) chiarisca gli aspetti dubbi relativi all'operazione di riaccertamento straordinario più compiutamente esposti in parte motiva;

- 2) ridetermini il risultato di amministrazione all'1/1/2015; l'eventuale disavanzo derivante da tali operazioni andrà nel caso ripianato secondo le modalità previste dalla normativa vigente;
- 3) fornisca chiarimenti in merito alla mancata apposizione delle quote accantonate e/o vincolate al 31/12 del triennio di riferimento, nonché in merito alla gestione del Fondo pluriennale vincolato e, se necessario, proceda a rideterminare i Risultati di amministrazione del 2015, 2016 e 2017, a seguito della corretta contabilizzazione delle quote vincolate e del FPV, previo ricalcolo virtuale dei risultati interessati; eventuali maggiori disavanzi che ne dovessero conseguire andranno ripianati, secondo le modalità ordinarie previste dalla normativa vigente, nel primo rendiconto che sarà approvato;
- 4) fornisca adeguati chiarimenti sulla determinazione del FAL, confermando se l'Ente si sia avvalso della facoltà concessa dall'art. 2, comma 6, del DL n. 78/2015 e, in tal ultimo caso, alla luce della sentenza n. 4/2020 della Corte Costituzionale e delle innovazioni normative intercorse, proceda ad approntare i dovuti correttivi dandone conto;
- 5) concili il fondo cassa, le riscossioni e i pagamenti riguardanti le anticipazioni di tesoreria e i fondi vincolati, con le risultanze delle rilevazioni SIOPE e Finanza Locale;
- 6) effettui una puntuale analisi della propria giacenza di cassa, individuando con certezza l'ammontare dei fondi vincolati e dell'anticipazione di tesoreria erogata al 31/12/2015, 31/12/2016 e 31/12/2017;
- 7) comunicchi le iniziative assunte o che si intenda assumere al fine di incrementare il recupero dell'evasione dei tributi, nonché al fine di ottimizzare, mediante il coinvolgimento dei responsabili competenti, l'efficienza e l'efficacia del sistema delle riscossioni dei tributi accertati, anche nella fase coattiva;
- 8) dimostri l'esistenza di adeguati cronoprogrammi di spesa;
- 9) provveda a fornire tutti i chiarimenti e le relazioni esplicative richieste nella parte motiva;

- 10) provveda ad apportare i correttivi richiesti interessando l'Organo di Revisione, che dovrà, in particolare, verificare la giacenza di cassa vincolata e attestare la congruità degli accantonamenti in bilancio;
- 11) qualora emergano *deficit* in precedenza non dichiarati, li quantifichi e ne assicuri la copertura finanziaria ai sensi degli artt. 188-193 T.U.E.L.

ORDINA

che la presente deliberazione sia:

- trasmessa via PEC a cura della Segreteria:
 - al Presidente del Consiglio comunale di Curinga per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
 - al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Curinga;
- pubblicata dall'Ente, secondo quanto previsto dall'art. 31 del D.Lgs. n. 33/2013, comunicando, a questa Sezione, tale adempimento nei 30 giorni successivi alla pubblicazione.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 10 marzo 2021.

Il Relatore

Bruno Lomazzi

BRUNO LOMAZZI
CORTE DEI
CONTI/80218670588
10.03.2021 09:07:45
UTC

Il Presidente f.f.

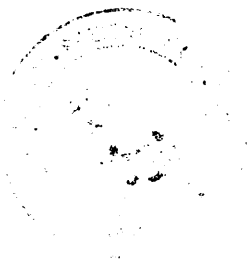
Ida Contino

IDA CONTINO
CORTE DEI
CONTI
10.03.2021
13:58:40 CET

Depositata in segreteria il **10 MAR 2021**

Il Direttore della segreteria

Elena RUSSO



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

PER COPIA CONFORME

Si attesta che la presente copia composta di n. 44 fogli è conforme all'originale depositato in segreteria

Il Direttore di Segreteria

Catanzaro, **10 MAR 2021**

