



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Maria Riolo	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Alessandra Cucuzza	Primo Referendario
dott. Giuseppe Vella	Referendario (relatore)
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Alessandra Molina	Referendario
dott.ssa Valeria Fusano	Referendario

nella camera di consiglio da remoto del 22 aprile 2021 ex art. 85, comma 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020 n. 27, emergenza epidemiologica COVID-19, come da ultimo modificato dall'art. 26-ter del decreto-legge 14 agosto 2020 n. 104, inserito in sede di conversione con la legge 13 ottobre 2020, n. 126, ha pronunciato la seguente

DELIBERAZIONE nei confronti del Comune di Urago d'Oglio (BS)

rendiconti esercizi finanziari 2017- 2018

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

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, da ultimo modificata con deliberazione del Consiglio di presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

Visto l'art. 3 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Esaminati i questionari sui rendiconti di gestione per gli esercizi finanziari 2017- 2018, redatti dall'Organo di revisione del Comune di Urago d'Oglio (BS), sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle autonomie;

Vista la richiesta istruttoria, prot. Cdc n. 4111 e n. 4113 del 16/02/2021;

Vista la risposta del Comune di Urago d'Oglio, a firma del Revisore unico, e i relativi allegati, prot. Cdc n. 10836 del 04/03/2021;

Visto il provvedimento del Presidente della Sezione con cui la questione è stata deferita nell'odierna camera di consiglio per adottare pronuncia ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005;

Vista l'ordinanza n. 47/2020, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna adunanza con modalità da remoto;

Dato atto che il collegamento è avvenuto a mezzo della piattaforma "Microsoft teams";
Udito il relatore, Referendario dott. Giuseppe Vella.

PREMESSO CHE

a seguito dell'esame dei questionari sui rendiconti di gestione per gli esercizi finanziari 2017 e 2018, è stata svolta un'attività istruttoria, volta ad acquisire informazioni e chiarimenti in merito a diverse criticità riscontrate dall'ufficio, come meglio di seguito esplicitato, rispetto a cui l'Ente ha fornito gli elementi richiesti, con nota prot. Cdc n. 10836 del 04/03/2021.

Ciò posto, il Magistrato istruttore, considerato che il contraddittorio con l'Ente si è già instaurato in via cartolare e che le criticità emerse trovano riscontro documentale, ha chiesto al Presidente della Sezione di sottoporre le risultanze dell'istruttoria svolta sul Comune di Urago d'Oglio (BS) all'esame del Collegio.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, "ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica", svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. La magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, co. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati. L'art. 3, co. 1 lett. e) del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato "*Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali*", il quale prevede che "*Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo*

previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti". Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare che "i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'Ente". In base all'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza "di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno", gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla Comunicazione della delibera di accertamento, "i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio" e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, "è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del D.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali 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 è, infatti, attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che, nel comma premesso al comma 1 all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, co. 3 del TUEL, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di 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 e ad adottare 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.

2. Irregolarità della gestione finanziaria.

La Sezione illustra, nel prosieguo, le principali criticità riscontrate alla luce delle risposte fornite dall'Ente, riservando sulle stesse e sulle altre segnalate in sede istruttoria tutti gli eventuali ed ulteriori approfondimenti che risulteranno necessari in

occasione delle verifiche sui rendiconti degli esercizi successivi. Tutti gli esercizi sopravvenienti nel tempo, difatti, sono collegati fra loro "in modo ordinato e concatenato" in quanto, come sottolineato in più occasioni dalla giurisprudenza contabile e da quella costituzionale, "*il principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie*" (in tal senso Corte cost., 5 marzo 2018, n. 49, il principio è richiamato da Corte dei conti, Sezione delle autonomie, in occasione dell'elaborazione delle linee guida sui rendiconti 2018 approvate con delibera n. 12/2019/INPR).

2.A. Parametri di deficitarietà strutturale D.M. Interno 28.12.2018.

Dall'analisi del questionario anno 2018, è emerso il mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale n. 2.8 del D.M. Interno 28.12.2018, che ha indotto il Magistrato ad avviare gli approfondimenti del caso.

In sede istruttoria, dunque, si è chiesto all'Ente:

"Relativamente all'esercizio 2018, fornire chiarimenti sul mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale n. 2.8 del DM Interno 28.12.2018 (Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente minore del 22%) e dell'indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) minore del 47%. Quantificare i parametri in questione specificando altresì se, anche nell'esercizio successivo, l'Ente è risultato deficitario e le azioni intraprese dallo stesso per il superamento della criticità de qua".

In sede di riscontro istruttorio, l'Ente ha precisato, in merito agli approfondimenti richiesti, che i parametri sono errati per un errore del sistema gestionale che non ha effettuato il calcolo corretto e che:

"Le previsioni definitive di parte corrente dell'Ente ammontano (residuo più competenza) ad € 4.971.928,69 a fronte di riscossioni di entrate proprie (residuo più competenza) pari ad € 2.2473.010,60. Da questi dati scaturisce un parametro pari al 49,74%.

Le riscossioni complessive (€ 3.721.334,52) a fronte degli accertamenti complessivi (competenza più residuo - € 6.678.411,36) danno come parametro 55,72%.

Nel 2019 gli errori risultano parzialmente risolti, infatti risulta ancora errato il primo parametro mentre è corretto il secondo.

L'Ente, a tutt'oggi, non risulta deficitario “.

La Sezione prende atto di quanto dichiarato e si riserva di verificarne l'avvenuta rettifica nei successivi rendiconti.

2.B. Cassa vincolata.

In sede di analisi dei rendiconti anni 2017 e 2018, il Magistrato istruttore ha ritenuto di approfondire l'andamento della consistenza del fondo cassa e, a tal fine, sono state richieste al Comune informazioni dettagliate, aggiornate ad oggi, in merito all'andamento della consistenza del fondo cassa complessivo e del fondo cassa vincolato, come si desume dalla sintesi che segue:

	2015	2016	2017	2018
Disponibilità	44.679,26	603.258,82	266.401,61	217.514,41
di cui cassa vincolata	0,00	0,00	0,00	0,00

In sede di riscontro istruttorio l'Ente ha precisato che: “*La consistenza del fondo di cassa al 31.12.2020 ammonta ad € 320.845,00 di cui € 25.000,00 vincolati per spese in conto capitale (quale acconto del 50% del contributo per efficientamento energetico per il quale, alla data del 31.12.2020, non risulta ancora pervenuta la relativa fattura)*”.

È da sottolineare l'importanza in termini generali, ai fini dell'attenuazione del rischio di emersione di futuri squilibri di bilancio, della corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse, nonché della relativa osservanza nella successiva gestione (che, fisiologicamente, può investire vari esercizi finanziari). L'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori) traspare chiaramente nell'articolo 195 del TUEL che, nell'ammettere deroghe al vincolo di destinazione di queste risorse, pone, tuttavia, vari limiti, quantitativi e procedimentali, nonché la necessità che i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate siano oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria. A questo fine, l'articolo 180, comma 3, del D.lgs. 267/2000 ha

previsto, alla lettera d), che l'ordinativo di incasso riporti, fra le altre annotazioni, «gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti». Allo stesso modo, il successivo articolo 185, comma 2, ha imposto, alla lettera i), che anche i mandati di pagamento attestino «il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti».

Tutto ciò posto, il Collegio prende atto che, nel 2020, vi è un miglioramento del fondo cassa e che si è proceduto ad apporre i pertinenti vincoli di legge a parte di esso.

Nessuna informazione viene fornita, invece, in merito all'andamento del fondo cassa totale e vincolato (nel triennio 2016-2018 in netta e costante diminuzione il primo e pari a zero il secondo).

La Sezione, considerato il dato migliorativo del 2020 e la corretta allocazione della cassa vincolata, nell'ottica dell'attualizzazione del dato contabile e finanziario, nel pieno rispetto dei principi di continuità, equilibrio tendenziale e prospettiva dinamica del bilancio, così come richiamati dalla Sezione delle autonomie, nella deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR, si riserva di verificarne il corretto adempimento in sede di analisi del rendiconto anno 2020.

2.C. Ricorso anticipazione di tesoreria.

Dall'esame dei questionari redatti, ai sensi dell'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dall'Organo di revisione dei conti, in merito ai rendiconti relativi agli esercizi 2017 e 2018, sono emerse criticità per il ricorso all'anticipazione di tesoreria, rispetto a cui sono state richieste informazioni aggiornate.

Il Magistrato, in particolare, accertato il ricorso reiterato all'anticipazione di tesoreria (come da tabella che segue), in sede istruttoria ha chiesto al Comune di Urago d'Oglio di precisare le ragioni della continua sofferenza di liquidità e dettagliare i provvedimenti conseguentemente adottati dall'Ente per superare la criticità *de qua*, fornendo i dati indicati in tabella con un aggiornamento al 31/12/2019.

	2015	2016	2017	2018
Importo anticipazione	1.199.015,20	957.414,38	1.007.571,00	1.090.633,80

complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL				
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	19	15,00	27,00	25,00
Importo anticipazione non restituita al 31/12	0,00	0,00	0,00	0,00
Importo somme maturate a Titolo di interessi passivi al 31/12	0,00	0,00	0,00	0,00

In sede istruttoria si è richiesto, inoltre, di precisare i dati relativi agli esercizi 2017 e 2018, stante la discrasia fra importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL riportato nel questionario consuntivo (cfr. pag. 27, per il 2017 euro 1.007.571,00 e per il 2018 euro 1.090.633,80) e quello indicato nelle banche dati online Bdap e Finanza locale (per il 2017 euro 363.963,35 e per il 2018 euro 463.626,74).

In merito, in sede di riscontro istruttorio, il Comune ha precisato che le ragioni alla base del ricorso alle anticipazioni di tesoreria sono dovute a:

- “- Contributi Regione per realizzazione nuova palestra scuola elementare - contributo totale € 250.000,00 di cui acconto pervenuto € 125.000,00 – contributo a saldo € 125.000,00 riscosso il 28.01.2020;
- Contributi Stato per trasferimenti fondo di solidarietà comunale € 168.200,45 - pervenuti il 13.02.2020;
- Minori introiti cedolare secca anno 2019 € 2.472,17 - non riversati a dicembre ma pervenuti il 03.03.2020;
- Minori introiti addizionale Irpef anno 2019 € 4.748,05 - non riversati a dicembre ma pervenuti il 03.03.2020;
- Contributo messa in sicurezza immobili comunali - intervento isola ecologica - assegnato € 50.000,00 di cui acconto pervenuto € 25.000,00 – contributo a saldo, che avrebbe dovuto pervenire entro il 31.10.2019, pervenuto il 15.05.2020;

- *Contributo efficientamento energetico – sistemazione infissi sede comunale: assegnato € 50.000,00 - acconto € 25.000,00, che avrebbe dovuto pervenire ad agosto 2019, pervenuto il 01.04.2020 – contributo a saldo non ancora erogato”.*

Viene, inoltre, precisato che i dati corretti sono quelle desumibili dalle banche dati, nettamente inferiori rispetto a quelli del questionario, e che, precisamente, i dati dell'anticipazione di tesoreria per gli anni 2017 e 2018 sono, rispettivamente, euro 363.963,35 ed euro 463.626,74.

L'Ente ha, altresì, precisato che l'ultima anticipazione è avvenuta nell'anno 2019 (euro 252.277,07) e che a marzo dal 2020 è rientrato dall'anticipazione e non vi ha più attinto, nonostante le mancate entrate dovute alla pandemia da Covid-19.

All'uopo, preme precisare che l'anticipazione di tesoreria rappresenta una forma di finanziamento cui l'Ente locale può ricorrere, nel rispetto dei limiti previsti dall'art. 222 TUEL, per far fronte a momentanee esigenze di liquidità: la gestione della stessa si caratterizza per l'emissione da parte del Tesoriere di provvisori in entrata e spesa correlati rispettivamente ad utilizzi e restituzioni/diminuzioni, cui segue la regolarizzazione da parte dell'Ente, talché, a fine anno, l'anticipazione utilizzata e non restituita, risultante dalla differenza tra gli utilizzi e le restituzioni, rappresenta un debito da impegnare, sub specie di residuo passivo, segnatamente al Titolo V della spesa (ex Titolo III) (cfr. deliberazione n. 101 del 2016 della Sez. reg. Marche).

In generale, può dirsi che l'anticipazione di cassa sia un negozio caratterizzato da una causa giuridica mista, nella quale si combinano la funzione di finanziamento con quella di razionalizzazione dello sfasamento temporale tra flussi di spesa e di entrata, attraverso un contratto di finanziamento a breve termine tra Ente pubblico e tesoriere. Come evidenziato da numerose pronunce delle Sezioni regionali di questa Corte (cfr. Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione 58/2019/PRSE del 24 maggio 2019; Sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazione 127/2019/PRSE del 7 novembre 2019), l'anticipazione di tesoreria costituisce una forma di finanziamento a breve termine cui gli enti dovrebbero ricorrere solo per far fronte a momentanei problemi di liquidità: l'utilizzo di questo strumento finanziario ha carattere eccezionale e avviene nei casi in cui la gestione del bilancio abbia generato,

principalmente in conseguenza della mancata sincronizzazione tra flusso delle entrate e decorrenza dei pagamenti, temporanee carenze di cassa in rapporto ai pagamenti da effettuare in un dato momento. Se, viceversa, il ricorso ad anticipazioni del tesoriere è continuativo e protratto per un notevole lasso temporale, e per importi consistenti, rappresenta un elemento fortemente critico della gestione finanziaria. Come ricordato dalla richiamata pronuncia della Sezione ligure, «*Il fenomeno [...] induce a dubitare che la perdurante sofferenza di liquidità derivi da un mero disallineamento temporale fra incassi e pagamenti e, invece, costituisca un sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata che l'Ente può effettivamente realizzare e le spese che si è impegnato a sostenere. Nei casi più gravi, inoltre, esso potrebbe dissimulare forme di finanziamento a medio/lungo termine e, pertanto, nella sostanza configurare una violazione del disposto dell'articolo 119 della Costituzione (che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare spese di investimento)».* Anche la citata pronuncia della Sezione regionale di controllo per il Piemonte ha precisato che «*Laddove [...] vi sia un ricorso costante e senza sostanziale soluzione di continuità all'anticipazione di tesoreria [...] l'Ente invero sconfina in una forma (anomala) d'indebitamento, trasformando l'anticipazione in una forma di debito di medio termine senza tenere conto degli obblighi statuiti dall'art. 119 della Costituzione che pone stringenti limiti in ordine all'utilizzo dell'indebitamento, con ogni conseguenza di legge*».

La Corte costituzionale con sentenza n. 188/2014 ha, tra altro, precisato che : "Se il carattere di finanziamento a breve termine sembra ascrivere l'anticipazione di cassa alla categoria dell'indebitamento e, in quanto tale, determina il problema della sua compatibilità con l'art. 119, sesto comma, Cost., non si può disconoscere, in punto di fatto, l'esistenza nella legislazione statale di norme che autorizzano, entro specifici limiti, gli enti territoriali a ricorrere all'anticipazione (art. 222 del D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali" ed art. 10, comma 4, della L. 16 maggio 1970, n. 281, recante "Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle Regioni a statuto ordinario").

Ciò deriva dal fatto che il legislatore statale - ancorché nel definire i confini della nozione di indebitamento sia vincolato ai "criteri adottati in sede europea ai fini del controllo dei disavanzi pubblici" (sentenze n. 425 del 2004) - ha cercato di conciliare, attraverso l'enunciazione di disposizioni specifiche, che in questa sede non vengono in esame, la gestione di particolari

contingenze del servizio di tesoreria con il rispetto dei vincoli concordati in sede europea. Sulla base di tale bilanciamento, che non può prescindere dalle indicazioni elaborate in sede Comunitaria, la causa di finanziamento dell'anticipazione è stata ritenuta compatibile col divieto di cui all'art. 119, sesto comma, Cost. nei casi in cui l'anticipazione sia di breve durata, sia rapportata a limiti ben precisi e non costituisca surrettiziamente un mezzo di copertura alternativo della spesa (principi trasposti, tra l'altro, nell'art. 3, comma 17, della richiamata L. n. 350 del 2003). In pratica, sono questi i caratteri che ne fanno "un finanziamento non comportante indebitamento"".

Come si desume dalla normativa e dalla giurisprudenza sopra riportata, detto istituto è un'operazione eccezionale volto al superamento di crisi di liquidità meramente temporanee. Conseguentemente, esso non può divenire mezzo ordinario e fisiologico di gestione per il pagamento delle spese, fattispecie che ove si verifichi costituisce sintomo di una endemica sofferenza di liquidità (cfr. Sezione regionale di controllo per il Piemonte, deliberazione n. 68 del 16 giugno 2020; Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione 107/2020/PRSE).

Ciò posto, un ricorso costante e senza sostanziale soluzione di continuità all'anticipazione di tesoreria, come si rileva nel caso di specie, sconfina in una forma (anomala) d'indebitamento, trasformando l'anticipazione in una forma di debito di medio termine, in difformità dall'art. 119 della Costituzione che pone stringenti limiti in ordine all'utilizzo dell'indebitamento, con ogni conseguenza prevista dall'ordinamento. Inoltre, il prolungato ricorso all'anticipazione di tesoreria determina ingiustificati costi per l'Ente.

Sul punto, la Sezione evidenzia, dunque, che il ricorso costante all'anticipazione di tesoreria è un indice sintomatico di un grave squilibrio strutturale, espressione dell'incapacità dell'Ente di far fronte, con le entrate ordinarie, ai pagamenti ed è sintomatica della difficoltà in cui esso si trova nella riscossione delle proprie entrate.

Tutto ciò posto, pur preso atto che, dal marzo 2020, l'Ente non ha ricorso ad anticipazione di tesoreria, considerato, comunque, che nell'arco del triennio 2017-2019 il ricorso a tale strumento è stato costante, si richiede un attento monitoraggio della situazione di cassa e l'adozione di misure idonee a tutelare gli equilibri di bilancio,

rammentando le previsioni dell'articolo 5 del D.lgs. n. 149/2011 e dell'articolo 148, commi 2 e 3, del TUEL.

2.D. Tempestività dei pagamenti.

In sede istruttoria, il Magistrato ha chiesto al Comune delucidazioni in merito:

- alla mancata adozione di misure organizzative atte a garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti (cfr. domanda n. 7.1 a pag. 11 dei questionari consuntivi 2017 e 2018);
- al mancato adempimento all'obbligo previsto dall'art. 183, comma 8, del TUEL, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi (cfr. domanda n. 7.2 a pag. 11 dei questionari consuntivi 2017 e 2018);
- alla mancata trasmissione, ai sensi dell'art. 41, comma 1, D.L. n. 66/2014, di un prospetto, Allegato al rendiconto, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal D.lgs. n. 231/2002 (cfr. domanda n. 7.3 a pag. 11 dei questionari consuntivi 2017 e 2018).

Il Magistrato istruttore ha chiesto, altresì, di fornire delucidazioni in merito alle eventuali azioni intraprese in tale senso dall'Ente nel 2019 e di chiarire l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti per il 2017, il 2018 e il 2019, di cui al D.P.C.M. 22/09/2014

In sede di riscontro istruttorio, l'Ente ha precisato che: *"Nel corso dell'anno 2019 la situazione risulta immutata, anche a causa del cambio di amministrazione a seguito di elezioni comunali.*

Si è provveduto però alla sostituzione del gestionale in uso all'Ente e tramite questo, nel corso dell'anno 2020, è stata attivata la gestione informatizzata della fatturazione elettronica per monitorare la corretta evasione delle fatture rispettando i tempi dei pagamenti".

Dai dati forniti in sede di riscontro istruttorio, si rileva che l'ultimo indice annuale è pari a 23.

In merito, preme precisare che l'art. 1, comma 859, della legge n. 145/2018 prevede che: *"A partire dall'anno 2020, le amministrazioni pubbliche, diverse dalle amministrazioni dello Stato e dagli enti del Servizio sanitario nazionale, di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, applicano:*

a) le misure di cui alla lettera a) dei commi 862 o 864, se il debito commerciale residuo, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, rilevato alla fine dell'esercizio precedente non si sia ridotto almeno del 10 per cento rispetto a quello del secondo esercizio precedente;

b) le misure di cui ai commi 862 o 864 se rispettano la condizione di cui alla lettera a), ma presentano un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente, non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231".

Il comma 862 del medesimo articolo 1 prevede che la Giunta comunale stanzi, con delibera, nella parte corrente del bilancio un "fondo di garanzia debiti commerciali", al verificarsi dei presupposti di cui al sopra citato art. 1, comma 859, della legge n. 145/2018 (mancata riduzione del debito residuo del 10% o ritardo dei pagamenti), il cui importo varia in relazione alle diverse fattispecie previste dalla predetta norma.

Alla luce di quanto rappresentato dall'Ente, il Collegio, pur rilevando una tendenziale riduzione dei tempi di pagamento nell'anno 2020, ritiene non ancora superate le criticità evidenziate e ribadisce che risulta prioritario per l'Ente procedere ad adottare delle soluzioni organizzative che permettano di garantire la tempestività dei pagamenti, attenendosi, in ogni caso, alle disposizioni previste dall'art. 1, comma 859, della legge 145/2018.

2.E. Fondo Rischi.

Viste le criticità emerse in sede di analisi dei questionari, il Magistrato istruttore ha ritenuto di approfondire la congruità del fondo istituto dell'Ente in relazione al contenzioso in corso.

È stata, dunque, avviata apposita istruttoria con la quale si è chiesto di:

"Fornire un aggiornamento al 31/12/2019 in merito al contenzioso in corso, per cui, al 31/12/2018, si registra un accantonamento 'forfettario' pari ad euro 50.0000,00 (cfr. domanda n. 8.2.1 a pag. 12 del questionario consuntivo 2018). Si chiede altresì di indicare se, in sede di approvazione del rendiconto 2019, l'Ente abbia effettuato una cognizione del contenzioso, secondo i criteri di cui al punto 5.2. lett. h) del principio contabile applicato concernente la

contabilità finanziaria e se sia stato previsto un nuovo accantonamento, che si richiede di quantificare”.

In sede di riscontro istruttorio il Comune ha precisato che: “*Nel rendiconto 2019 sono stati accantonati, nell'avanzo di amministrazione, € 50.000,00 come fondo contenzioso in quanto, dalla ricognizione effettuata dai legali dell'Ente per le cause in essere, non risultava vi fosse la necessità di accantonare somme superiori.*

Alla data odierna risultano essere stati chiusi 4 contenziosi, tutti conclusi a favore dell'Ente, mentre risultano pendenti ancora 3 contenziosi:

- 2 di natura tributaria nei confronti del medesimo soggetto per i quali la commissione tributaria di primo grado si è espressa a favore all'Ente;
- 1 di natura amministrativa nei confronti dell'ex gestore del centro sportivo comunale per utenze non rimborsate all'Ente per la quale, in primo grado, risulta vincente il Comune”.

Dal riscontro dell'Ente non si riesce, invece, a comprendere l'ammontare della singola pendenza e il relativo *petitum*; dato che la Sezione ritiene, invece, necessario approfondire.

Preso atto di quanto riferito, si ritiene utile rammentare l'importanza dell'effettuazione della ricognizione del contenzioso in corso presso l'Ente, ai fini della corretta applicazione delle previsioni di cui al punto 5.2, lett. h), dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011. A tale proposito, difatti, si fa presente che “*h) 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 alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di*

maggiori spese legate al contenzioso. In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'Ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'Ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'Ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, 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. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). E' parimenti possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza. L'Organo di revisione dell'Ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti". Con specifico riferimento all'onere di verifica di congruità degli accantonamenti da parte dell'Organo di revisione, si fa presente, altresì, che l'adeguatezza di tale valutazione va monitorata nel tempo, al fine di evitare l'insorgenza di possibili ed improvvisi oneri di rilevante entità finanziaria a cui il bilancio non riesce a dare copertura. È necessaria, peraltro, una chiara e trasparente definizione dei criteri adottati per la quantificazione dell'accantonamento in parola, da

esplicitare nei documenti che accompagnano il bilancio e il rendiconto (nota integrativa e relazione sulla gestione), ai sensi dell'articolo 11, comma 5, lett. a) e comma 6.

Ciò posto, la Sezione ritiene necessario acquisire delle informazioni dettagliate in merito al contenzioso in atto pendente, riservandosi ogni ulteriore valutazione in materia in occasione delle verifiche sul prossimo questionario, e invita, altresì, l'Ente, sin dalla gestione finanziaria in corso (esercizio finanziario 2020), ad adottare ogni misura utile a fare fronte alle maggiori ed eventuali spese legate a contenziosi in essere, improntando, dunque, la propria gestione ad un comportamento prudente, ponderando i rischi e le incertezze connessi agli andamenti operativi della gestione.

2.F. Fondo pluriennale vincolato.

Dall'analisi del questionario 2018 (cfr. domanda n. 3.2 a pag. 8 del questionario consuntivo 2018), si è rilevato che l'Ente non ha predisposto cronoprogrammi di spesa atti a garantire la conformità della reimputazione degli impegni, secondo il criterio dell'esigibilità, coperti dal FPV alla data del 1° gennaio 2018.

In merito, il Magistrato istruttore ha chiesto delucidazioni e l'Ente, in sede di riscontro, ha precisato che l'alimentazione del FPV è stata effettuata tramite il riaccertamento dei residui, al quale hanno partecipato tutti i responsabili di servizio, e che lo stesso è stato calcolato tenendo conto di quanto indicato dal principio contabile.

A tal proposito, come precisato al punto 5.4 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. 118/2011, “*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*“.

Tale saldo, dunque, garantisce la copertura di impegni di spesa già imputati ad esercizi successivi a quello in corso, e nasce dall'esigenza di rispettare la nuova competenza finanziaria cd. potenziata, rendendo chiaro lo sfasamento temporale intercorrente tra l'acquisizione delle entrate e l'effettivo impiego delle risorse.

Il FVP, calcolato in via preventiva nel bilancio preventivo, è oggetto di determinazione definitiva in sede di rendiconto.

In merito, l'art. 3, comma 5, del D.lgs 118/2011, per quanto di interesse, prevede che:

“Nel corso dell'esercizio, sulla base dei risultati del rendiconto, è determinato l'importo definitivo degli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e degli impegni assunti negli esercizi precedenti di cui il fondo pluriennale vincolato costituisce la copertura”. Tale determinazione definitiva scaturisce dal processo di riaccertamento dei residui ex art. 228, comma 3, del TUEL, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento, in tutto od in parte, dei residui e della corretta imputazione di bilancio. Con il riaccertamento dei residui al 31.12 dell'anno precedente, infatti, si verificano anche gli impegni di spesa imputati (o reimputati) negli esercizi successivi che corrispondono al FVP allocato nei bilanci, parte entrata, degli esercizi successivi, a copertura finanziaria delle medesime spese reimputate.

Nell'ottica della reimputazione, un ruolo fondamentale assume il “cronoprogramma”, che nell'ambito dell'assunzione di impegni e accertamenti, individua i tempi nei quali le obbligazioni attive e passive si perfezionano e diventano esigibili, permettendo la corretta rilevazione contabile anche delle movimentazioni di cassa.

Preme, tra l'altro, precisare che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 al D.lgs. 118/2011, al punto 5.3.15.3.11, evidenzia che: *“L'impegno delle spese di investimento effettuato sulla base del cronoprogramma puo' comportare, nel caso di variazioni del cronoprogramma, determinate dall'avanzamento dei lavori con un andamento differente rispetto a quello previsto, la necessita di procedere a variazioni di bilancio e al riaccertamento degli impegni assunti”.*

Alla luce di tali considerazioni, la Sezione prende atto di quanto rappresentato dall'Ente in merito all'avvenuto riaccertamento dei residui e al rispetto del principio contabile, invitando l'Ente, sin dalla gestione in corso, a predisporre i relativi cronoprogrammi di spesa.

2.G. Contrasto evasione tributaria.

In merito all'efficienza dell'attività di contrasto all'evasione tributaria nelle fasi di accertamento e di riscossione, tenuto conto dei dati riportati nei questionari, il Magistrato istruttore ha avviato apposita istruttoria finalizzata ad indicare le azioni intraprese dal Comune per il miglioramento dell'attività di riscossione, con un aggiornamento ad oggi.

In particolare, si è chiesto di fornire informazioni sulle azioni intraprese dall’Ente per accelerare le attività di riscossione delle entrate, tenuto conto dei dati riportati nel questionario (cfr. tabella 2.1, pag. 30 del questionario consuntivo 2018), secondo cui, a fronte di accertamenti per recupero evasione Imu/Tasi pari ad euro 10.934,00, risultano riscossioni per euro 0,00.

In sede di riscontro istruttorio, il Comune rappresenta che gli accertamenti indicati sono stati emessi a fine anno 2018 ed i contribuenti hanno richiesto di poter effettuare i pagamenti tramite rateizzazioni. La somma risulta totalmente riscossa nel 2019.

In merito si fa presente, tra l’altro, che anche la Corte costituzionale ha evidenziato come una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate sia elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio, inteso come «bene pubblico» funzionale «alla valorizzazione della democrazia rappresentativa» (sentenza n. 184/2016; nello stesso senso, sentenze n. 247 e n. 80 del 2017; da ultimo, sentenza n. 51/2019).

Lo stesso Giudice delle leggi ha recentemente rilevato come una bassa capacità di riscossione è un “*problema prevalentemente organizzativo*” (Corte costituzionale n. 4/2020), per cui appare evidente che l’Ente non possa trincerarsi dietro la riluttanza dei contribuenti a dare corso ai pagamenti (soprattutto quando mancano addirittura gli accertamenti), ma debba adottare misure organizzative innovative, in grado di migliorare il livello della riscossione, considerato che l’equilibrio del bilancio è fondato su un accettabile livello delle entrate, in grado di sostenere le spese, allo stato insufficiente.

Preme, tra l’altro, precisare che la rigidità e la difficolta degli incassi produce effetti anche ai fini del rispetto della tempestività dei pagamenti *ex legis* prevista.

Il Collegio prende atto che l’Ente si si è attivato in tal senso, e invita, comunque, il Comune ad intraprendere, tempestivamente, tutte le azioni necessarie al fine di perseguire una più efficiente attività di contrasto all’evasione tributaria, costituendo, ove lo riterrà opportuno, anche un’apposita unità organizzativa all’uopo preposta.

2.H. Gestione residui attivi.

Con apposita nota istruttoria, il Comune è stato invitato a “Fornire chiarimenti circa la scarsa efficienza dell’attività di riscossione in conto residui relativamente alle entrate da Imu/Tasi e sanzioni per violazioni codice della strada (cfr. tabella 2.2, pag. 31 del questionario consuntivo 2017 e 2018), descrivendo, altresì, le azioni intraprese dal Comune per il superamento della criticità, con un aggiornamento ad oggi”

In sede di riscontro istruttorio, l’Ente ha precisato che “Nel corso del 2018 sono stati inviati avvisi di liquidazione Tari anni 2013/2014/2015/2016, precedentemente non effettuati dal dipendente preposto negli anni di riferimento, ed alla data odierna le liquidazioni ed i solleciti sono allineati. Relativamente alle sanzioni al codice della strada si sta procedendo all’emissione dei ruoli coattivi relativamente all’anno 2018, allineando quindi anche questa entrata alle entrate tributarie”.

Dal riscontro istruttorio, si rileva che l’Ente sta procedendo all’emissione dei ruoli coattivi dell’anno 2018, relativamente alle sanzioni del codice della strada.

La Sezione, nel prendere atto di quanto allegato dal Comune, rammenta che, come sostenuto dalla Sezione delle autonomie n. 9/SEZAUT/2016/INPR, “...per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione”.

Si invita, dunque, l’Ente a monitorare l’andamento delle riscossioni in contro residui, con particolare riferimento a quelli derivanti da entrate extra tributarie e, fra queste, quelle relative alle sanzioni per violazioni del codice della strada, verificando costantemente il permanere delle condizioni di esigibilità, alla luce dei potenziali riflessi di un loro improprio mantenimento, a garanzia degli equilibri di bilancio e nel rispetto dell’applicazione dei nuovi principi contabili, così come postulati dall’armonizzazione contabile.

Si invita, altresì, l’Ente a proseguire le azioni intraprese per migliorare l’efficienza delle attività di riscossione delle entrate, procedendo, tempestivamente, all’emissione dei ruoli coattivi, anno 2018, relativamente alle sanzioni del codice della strada, rammentando che l’andamento delle riscossioni in c/residui è un elemento rilevante

da monitorare, atteso che allo stesso è strettamente collegata la quantificazione del FCDE, a consuntivo.

2.I. Rapporti con organismi partecipati

Viste le diverse criticità emerse, in riferimento alle società partecipate, il Magistrato ha avviato apposita istruttoria, chiedendo delucidazioni in merito alle seguenti criticità e alle azioni adottate dall'Ente per il loro superamento:

"- il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente locale e le sue società partecipate (cfr. domanda n. 12 a pag. 19 del questionario consuntivo 2017 e 2018);

- i prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, D.lgs. n. 118/2011 dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati, non recano la doppia asseverazione degli organi di revisione, così come rimarcato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione SEZAUT/2/2016/QMIG, a causa del mancato invio della documentazione da parte delle società partecipate (cfr. domande n. 13 e 13.1 a pag. 19 del questionario consuntivo 2017 e 2018);

- si sono verificati casi di mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati (cfr. domanda n. 14 a pag. 19 del questionario consuntivo 2017 e 2018).

Dato che dal questionario sul consuntivo 2018, la criticità in parola non viene rilevata, si chiedono, sul punto, informazioni aggiornate al 31/12/2019".

In sede di riscontro istruttorio il Comune ha precisato che:

"Nel corso del 2019, come già indicato, si è proceduto a modificare il gestionale in uso all'Ente e l'attuale procedura consente di rilevare il bilancio consolidato facendo confluire nelle scritture contabili dell'Ente le risultanze delle società partecipate. Poiché l'Ente si trova al di sotto dei 5.000 abitanti ed ha una percentuale di partecipazione molto ridotta (3,954%) si è avvalso della facoltà di non predisporre il bilancio consolidato.

Gli organismi partecipati non hanno per gli anni 2017/2018/2019 trasmesso i dati per la conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra Ente e organismi partecipati, ma alla data odierna la situazione risulta sanata in quanto, alla chiusura dell'esercizio 2020, hanno prodotto le schede per la conciliazione che ora sono al vaglio dell'Ente per il controllo".

In merito preme precisare che l'art. 147-quater del D.lgs. 267/2000 prevede che:

"1. L'Ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso Ente locale. Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'Ente locale, che ne sono responsabili.

2. Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1 del presente articolo, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'articolo 170, comma 6, gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'Ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica".

Attraverso tale forma di controllo, dunque, la stessa Amministrazione imposta un proprio monitoraggio periodico sull'andamento delle gestioni degli organismi assoggettati a controllo, con l'indicazione degli adeguati correttivi da introdurre nei casi di scostamento dagli obiettivi assegnati *"anche con riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'Ente"* (art. 147-quater, co. 3).

Strategica in tale direzione è l'adozione, da parte dell'Ente, di un idoneo sistema informativo, in relazione, ovviamente, ai servizi e alle attività affidate alla società partecipate, che deve riguardare: *"1) i rapporti finanziari reciproci tra Ente e società; 2) la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società; 3) i contratti di servizio; 4) la qualità dei servizi; 5) il rispetto dei vincoli di finanza pubblica"*.

In merito, invece, alla conciliazione dei debiti e crediti, sul punto, si rammenta il principio di diritto enunciato dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG, secondo cui *"La disposizione dettata dall'art. 11, co. 6, lett. j), del D.lgs. n. 118 del 2011, che prevede l'inserimento nella relazione sulla gestione da allegare al rendiconto degli enti territoriali anche degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate e partecipate, si conforma a principi di trasparenza e veridicità dei bilanci e mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio attenuando il rischio di emersione di passività latenti per gli enti territoriali.*

Gli obiettivi di gestione perseguiti dall'Ente territoriale devono necessariamente tener conto anche del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto

“gruppo amministrazioni pubblica” secondo le modalità ed i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all’Allegato n. 4/4 del D.lgs. n. 118/2011.

Fermo restando la responsabilità dell’Organo esecutivo dell’Ente territoriale, tenuto a redigere la relazione sulla gestione allegata al rendiconto e, quindi, ad illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate e partecipate, l’obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per evitare eventuali incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori.

L’asseverazione da parte dell’Organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei confronti dell’Ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi.

In caso di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell’Ente territoriale segnala tale inadempimento all’Organo esecutivo dell’Ente territoriale che assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell’esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, D.lgs. n. 118/2011). Nelle società per azioni e in accomandita per azioni controllate/partecipate da enti territoriali, è tenuto alla prescritta asseverazione il soggetto cui è attribuita la revisione legale dei conti, ai sensi dell’art. 2409-bis c.c.. Nelle società a responsabilità limitata controllate/partecipate da enti territoriali, ove non sia obbligatoria la nomina del revisore legale dei conti, ai sensi dell’art. 2477, co. 2, c.c., è rimessa all’autonomia statutaria la facoltà di designare un Organo di controllo. Per le aziende speciali e le istituzioni, occorre far richiamo all’art. 114, co. 7, del D.lgs. n. 267/2000 che prevede, per le prime, un apposito Organo di revisione e per le seconde che l’Organo di revisione dell’Ente locale eserciti le sue funzioni anche nei confronti delle istituzioni. In caso di mancata individuazione, nello statuto della società a responsabilità limitata o del consorzio, di un Organo di controllo, spetta all’Ente territoriale socio individuare, all’interno dell’organismo, il soggetto chiamato ad asseverare la nota informativa attestante i reciproci rapporti debitori e creditori, senza previsione di compensi aggiuntivi”.

La Sezione prende atto di quanto analiticamente riferito dal Comune in sede istruttoria in merito all'attivazione di un adeguato sistema informativo, nonché in riferimento alle riconciliazioni intervenute ed alle giustificazioni fornite per le differenze riscontrate nelle diverse contabilità.

2.L. Esposizione debitoria

In sede di analisi del questionario dell'anno 2018, il Magistrato istruttore ha ritenuto di chiedere chiarimenti in merito alla compatibilità del debito contratto dall'Ente nell'esercizio 2018, pari a euro 300.000,00 (cfr. tabella 2, pag. 33 del questionario consuntivo 2018), con riguardo alle previsioni di cui all'art. 119, comma 6, della Cost. È stato chiesto, altresì, di fornire chiarimenti in merito al debito complessivo a carico dell'Ente al 31/12/2018 (pari a euro 2.701.607,32), in lieve aumento rispetto al 2017 (euro 2.523.107,32), e le misure adottate a tutela degli equilibri di bilancio.

In sede di riscontro istruttorio, l'Ente ha precisato di avere attivato un mutuo tramite la CDP, nel corso del 2018, per la sistemazione della palestra della scuola elementare. Questo ha causato un lieve aumento del debito contratto dall'Ente in previsione anche della chiusura di n. 4 mutui entro il 2025. Nel corso del 2020 l'Ente ha, inoltre, effettuato la rinegoziazione di alcuni mutui con la CDP portando la scadenza al 31/12/2043 e diminuendo così l'impatto degli interessi passivi sul bilancio.

Relativamente al lieve aumento del debito complessivo tra il 2017 ed il 2018, lo stesso, precisa l'Ente, è dovuto all'accensione del mutuo di cui sopra ed al pagamento delle quote capitale dei mutui già in essere.

In merito l'art. 119, comma 6, della Costituzione, nel testo sostituto dalla legge costituzionale n. 3/2001 e poi modificato dalla legge costituzionale n. 1/2012, enuncia la c.d. «*regola aurea*» del divieto di indebitamento per spese diverse dagli investimenti, stabilendo che Comuni, Province, Città Metropolitane e Regioni «*Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio. È esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti.*

Tale disciplina impone due regole generali.

La prima prevede una regola di tipo “*permissivo condizionato*”, atteso che permette agli Enti locali di indebitarsi a condizione che i proventi siano destinati alle spese di investimento, essendo, di converso, preclusa la contrazione di mutui per coprire spese correnti.

Tale norma corrisponde a quella che nella scienza economica viene definita “*regola aurea*”, in considerazione del fatto che le spese per investimento generano, nel medio o lungo termine, un incremento di ricchezza, rispetto alle spese correnti che hanno, invece, carattere redistributivo.

L'altra regola è, invece, di tipo “*proibitivo*”, in quanto vieta l'apposizione della garanzia da parte dello Stato ai debiti contratti dalle Regioni e dagli altri Enti locali. La stessa Corte costituzionale con sentenza n. 188/2014 ha precisato che:

- il precetto contenuto nell'art. 119, comma 6, Cost. è inscindibilmente collegato ed integrato con altri principi costituzionali quali il coordinamento della finanza pubblica (art. 117, comma 3, Cost.), la tutela degli equilibri di bilancio (art. 81 Cost.) e l'ordinamento civile (art. 117, comma 2, lett. l), Cost.);
- con riferimento alla tutela degli equilibri di bilancio, «*la ratio del divieto di indebitamento per finalità diverse dagli investimenti trova fondamento in una nozione economica di relativa semplicità. Infatti, risulta di chiara evidenza che destinazioni diverse dall'investimento finiscono inevitabilmente per depauperare il patrimonio dell'Ente pubblico che ricorre al credito*

La regola del divieto di indebitamento per spese diverse dagli investimenti è, tra altro, ribadita dall'art. 10, comma 1, L. 24 dicembre 2012, n. 243, secondo cui “*Il ricorso all'indebitamento da parte delle Regioni, dei Comuni, delle Province, delle Città Metropolitane, delle Province autonome di Trento e di Bolzano è consentito esclusivamente per finanziare spese di investimento con le modalità e nei limiti previsti dal presente articolo e dalla legge dello Stato*

In riferimento agli Enti locali, quale il caso di specie, l'art. 202, comma 1, del D.lgs. 18.8.2000, n. 267 (TUEL) prevede, altresì, che: “*Il ricorso all'indebitamento da parte degli Enti locali è ammesso esclusivamente nelle forme previste dalle leggi vigenti in materia e per la realizzazione degli investimenti. Può essere fatto ricorso a mutui passivi per il*

finanziamento dei debiti fuori bilancio di cui all'articolo 194 e per le altre destinazioni di legge”.

A carattere sanzionatorio, inoltre, l'art. 30, comma 15, della L. 27.12.2002, n. 289 («*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2003*») ha sancito la nullità degli atti e dei contratti posti in essere in violazione dell'art. 119 Cost., attribuendo alle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti il potere di irrogare agli amministratori, che hanno assunto la relativa delibera, la condanna a una sanzione pecuniaria pari a un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione della violazione.

La Sezione prende atto di quanto precisato dall'Ente e si riserva ulteriori verifiche in sede di esame dei successivi rendiconti.

2.M. Contabilità economico-patrimoniale

In sede istruttoria, atteso che l'Organo di revisione ha evidenziato delle criticità in merito alla gestione economico-patrimoniale, il Magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di: *“Fornire un aggiornamento ad oggi riguardo la criticità rilevata dall'Organo di revisione riguardo la contabilità economico/patrimoniale dell'Ente (cfr. pag. 32 della relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2018)”*.

In sede di riscontro, il Comune ha precisato che:

“Nel corso del 2019 si è provveduto, come richiesto dal Revisore, a sostituire il gestionale così da poter iniziare la sistemazione dell'inventario. Nel 2020 si è provveduto ad affidare ad una azienda specializzata la revisione dell'inventario comunale – parte immobili - così da poter elaborare, dal consuntivo 2020, il conto economico e lo stato patrimoniale corretto”.

In merito, preme evidenziare come il TUEL e il D.lgs. 118/2011, individuano nelle contabilità economico-patrimoniale le seguenti finalità:

- *l'adozione di sistemi contabili omogenei per tutta la PA;*
- *fini conoscitivi, rilevando gli effetti patrimoniali ed economici dei fatti di gestione e permettendo la rendicontazione economica e patrimoniale, ai sensi e per gli effetti dell'art.151, comma 4, del TUEL;*
- *la redazione del bilancio consolidato;*

- la dimostrazione dei risultati di gestione anche sotto il profilo economico-patrimoniale, attraverso la redazione del Conto economico e dello Stato patrimoniale;
- la corretta applicazione del controllo di gestione e strategico, che richiedono un sistema informativo contabile economico-patrimoniale, stante che tali tipologie di controllo si basano sull'analisi dell'efficienza, efficacia ed economicità dei fatti di gestione;
- la corretta determinazione delle tariffe dei servizi pubblici, stante che dalla contabilità economica scaturiscono la misurazione e la ripartizione dei costi a cui, ai sensi dell'art.111 del TUEL, devono corrispondere altrettanti ricavi, al fine dell'equilibrio economico-finanziario.

Tutto ciò posto, il Collegio prende atto che l'Ente sta provvedendo, ad oggi, ad effettuare l'aggiornamento di cui trattasi, evidenziando che gli inventari costituiscono la principale fonte descrittiva e valutativa dello Stato patrimoniale; pertanto, una carenza di tale supporto conoscitivo e documentale, potrebbe minare l'attendibilità e la verificabilità dei valori trasfusi nei documenti di bilancio.

La Sezione, alle luce delle superiori considerazioni, invita l'Ente a superare le criticità evidenziate nella gestione economico-patrimoniale, monitorando le operazioni (in corso) di aggiornamento dei propri archivi relativi all'inventario immobiliare, nonché a conciliarne le consistenze con le risultanze evidenziate nel conto del patrimonio, rappresentando come *"nell'ambito del sistema integrato, la contabilità economico-patrimoniale affianca quella finanziaria, che costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini di autorizzazione e di rendicontazione dei risultati della gestione finanziaria, per rilevare i costi/oneri e i ricavi/proventi, derivanti dalle transazioni poste in essere da un'amministrazione pubblica"* (Punto 1) del Principio contabile applicato concernente la contabilità economica-patrimoniale, Allegato 4/3 al D.lgs. n. 118/2011)

2.N. Attendibilità delle entrate finali

In sede istruttoria si è invitato l'Ente di fornire delucidazioni in merito al grado di attendibilità delle previsioni delle entrate finali (cfr. tabella 1 a pag. 29 del questionario consuntivo 2017 e 2018), stante l'esistenza di previsioni del Titolo II, rispettivamente, per euro 68.500,00 nel 2017 ed euro 30.500,00 nel 2018, e accertamenti Titolo II pari a euro 5.951,18 in entrambi gli esercizi considerati.

In merito, il Comune precisa che: “*Gli accertamenti indicati sono stati emessi a fine anno 2018 ed i contribuenti hanno richiesto di poter effettuare i pagamenti tramite rateizzazioni. La somma risulta totalmente riscossa nel 2019*”.

Preme al riguardo precisare come il principio dell'attendibilità, strettamente connesso con il principio della veridicità, prevede che nelle previsioni e in generale tutte le valutazioni sottostanti alle poste di bilancio, si faccia riferimento a valori attendibili e ad analisi e a stime ragionevoli, determinate in conformità alla legislazione vigente e basate su aspettative attendibili di acquisizione e di utilizzo delle risorse. Le informazioni contabili riportate sono considerate attendibili se sono scritte da errori e distorsioni rilevanti e se gli utilizzatori possono fare affidamento su di esse. L'applicabilità di tale principio è estesa anche ai documenti descrittivi ed accompagnatori del bilancio e al rendiconto e ai relativi documenti accompagnatori.

Come precisa, infatti, per quanto di interesse, il punto 5) dell'Allegato n. 1 al D.lgs. 118/2011, “*Il principio della «veridicità» fa esplicito riferimento al principio del true and fair view che ricerca nei dati contabili di bilancio la rappresentazione delle reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria di esercizio.*

Il principio della veridicità non si applica solo ai documenti di rendicontazione e alla gestione, ma anche ai documenti di previsione nei quali è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo.

Una corretta interpretazione del principio della veridicità richiede anche l'enunciazione degli altri postulati di bilancio (attendibilità, correttezza e comprensibilità). Il principio di veridicità è quindi da considerarsi un obiettivo a cui tendono i postulati e i principi contabili generali.

Le previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico - finanziario e patrimoniale, devono essere, inoltre, sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti (principio dell'attendibilità). Tale principio non è applicabile solo ai documenti contabili di programmazione e previsione, ma anche al rendiconto e al bilancio

d'esercizio, per la redazione dei quali occorre un processo di valutazione. Il principio in argomento di estende ai documenti descrittivi ed accompagnatori.

Un'informazione contabile è attendibile se è sbevra da errori e distorsioni rilevanti e se gli utilizzatori possono fare affidamento su di essa".

Alla luce di tali considerazioni, la Sezione invita, nei futuri documenti di programmazione, di attenersi pedissequamente, tra l'altro, a quanto previsto dai predetti principi di veridicità e attendibilità, finalizzati ad assicurare e garantire, come più volte evidenziato dalla Corte Costituzionale, gli equilibri di bilancio e la correlata legalità finanziaria.

P.Q.M.

la Corte dei conti Sezione regionale di controllo per la Lombardia, con riserva di ogni ulteriore verifica nei successivi rendiconti

ACCERTA

le criticità di cui in parte motiva;

RICHIEDE ALL'ENTE

- un attento monitoraggio della situazione di cassa e l'adozione di misure idonee a tutelare gli equilibri di bilancio, rammentando le previsioni dell'articolo 5 del D.lgs. n. 149/2011 e dell'articolo 148, commi 2 e 3, del TUEL;
- che provveda ad adottare soluzioni organizzative atte a garantire la tempestività dei pagamenti, attenendosi, in ogni caso, alle disposizioni previste dall'art. 1, comma 859, della legge n. 145/2018;
- di provvedere sin dalla gestione finanziaria in corso (esercizio finanziario 2020), ad adottare ogni misura utile a fare fronte alle maggiori ed eventuali spese legate a contenziosi in essere, improntando, dunque, la propria gestione ad un comportamento prudente, ponderando i rischi e le incertezze connessi agli andamenti operativi della gestione e prevedendo un congruo accantonamento a fondo rischi. A tal proposito, nell'ottica dell'attualizzazione del dato contabile e finanziario, nel pieno rispetto dei

principi di continuità, equilibrio tendenziale e prospettiva dinamica del bilancio, così come richiamati, tra altro, dalla Sezione delle autonomie, nella deliberazione n. 12/Sez.Aut.72019/INPR, si chiede di relazionare, **entro 90 giorni**, a questa Sezione in merito ai provvedimenti posti in essere;

- di proseguire le azioni intraprese per migliorare l'efficienza delle attività di riscossione delle entrate, procedendo, tempestivamente, all'emissione dei ruoli coattivi anno 2018, relativamente alle sanzioni del codice della strada, rammentando che l'andamento delle riscossioni in c/residui è un elemento rilevante da monitorare, atteso che allo stesso è strettamente collegata la quantificazione del FCDE, a consuntivo;
- a superare le criticità evidenziate nella gestione economico-patrimoniale, monitorando le operazioni (in corso) di aggiornamento dei propri archivi relativi all'inventario immobiliare, nonché a conciliarne le consistenze con le risultanze evidenziate nel conto del patrimonio, rappresentando come nell'ambito del sistema integrato, la contabilità economico-patrimoniale affianca quella finanziaria, che costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini di autorizzazione e di rendicontazione dei risultati della gestione finanziaria, per rilevare i costi/oneri e i ricavi/proventi, derivanti dalle transazioni poste in essere da un'amministrazione pubblica (*Punto 1) del Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale, Allegato 4/3 al D.lgs. n.118/2011*). A tal proposito, nell'ottica dell'attualizzazione del dato contabile e finanziario, nel pieno rispetto dei principi di continuità, equilibrio tendenziale e prospettiva dinamica del bilancio, così come richiamati, tra altro, dalla Sezione delle autonomie, nella deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR /INPR, si chiede di relazionare, **entro 90 giorni**, a questa Sezione, in merito ai provvedimenti posti in essere;
- di attenersi pedissequamente, nei futuri documenti di programmazione, a quanto previsto dai predetti principi di veridicità e attendibilità, finalizzati ad assicurare e garantire, come più volte evidenziato dalla Corte Costituzionale, gli equilibri di bilancio e la correlata legalità finanziaria;

INVITA

l’Organo di revisione a vigilare, ai sensi dell’articolo 147-*quinquies* del TUEL, sugli equilibri finanziari dell’Ente, con particolare riferimento alla corretta determinazione del fondo contenzioso e all’avvenuto superamento delle criticità evidenziate nella gestione economico-patrimoniale;

DISPONE

- la trasmissione di codesta pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, al Sindaco e dispone che quest’ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell’Ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all’Organo consiliare i contenuti della presente delibera;
- che la deliberazione di presa d’atto del Consiglio comunale sia assunta entro trenta giorni dal ricevimento della presente pronuncia e trasmessa a questa Sezione regionale di controllo entro i successivi trenta giorni;
- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, all’Organo di revisione del Comune di Urago d’Oglio;
- che la medesima pronuncia sia pubblicata sul sito istituzionale dell’Amministrazione, (sezione “Amministrazione Trasparente”) ai sensi dell’art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso nella camera di consiglio da remoto del 22.04.2021.

Il Magistrato Estensore

dott. Giuseppe Vella

Il Presidente

dott.ssa Maria Riolo

Depositata in Segreteria il
23/04/2021
Il funzionario preposto f.f.
(Massimo Di Andrea)

COMUNE DI URAGO D'OGLIO
Protocollo Arrivo N. 3233/2021 del 23-04-2021
Doc. Principale - Copia Documento



CORTE DEI CONTI