



CORTE DEI CONTI

Sezione Controllo per la Calabria
CATANZARO

Al Presidente del Consiglio comunale di
BRUZZANO ZEFFIRIO

Oggetto : Invio Delibera n. 59 /2020

^^^^^^

Si trasmette l'allegata delibera 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. Vincenzo LO PRESTI	Presidente
Dr.ssa Ida CONTINO	Consigliere
Dr. Francesco Antonio MUSOLINO	Consigliere
Dr.ssa Stefania Anna DORIGO	Referendario, relatore
Dr. Bruno LOMAZZI	Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione n. ⁵⁹...../2020

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;

VISTA la legge n. 213 del 7 dicembre 2012 (G.U. n. 286 del 7 dicembre 2012, S.O. n. 206);

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;

VISTA la nota n. 2507 dell'10/04/2019, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al **Comune di Bruzzano Zeffirio (RC)** di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

VISTA la nota n. 3429 del 18.09.2019 (prot. Corte dei conti n. 6144 del 03.10.2019) con la quale l'Ente ha fornito i chiarimenti richiesti;

VISTA l'ordinanza n. 6/2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella camera di consiglio del 1 aprile 2020, il relatore, Ref. Stefania Anna DORIGO

FATTO

Con nota n. 2507 del 10.4.2019, il magistrato istruttore ha chiesto al Comune di Bruzzano Zeffirio (RC) 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.

Con nota prot. n. 3429 del 18.09.2019, il Sindaco, il Responsabile del servizio finanziario ed il Revisore dei Conti, hanno fornito i chiarimenti richiesti ed hanno trasmesso le tabelle predisposte dalla Sezione compilate.

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, 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 *“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, questa Sezione procederà ad effettuare contestualmente, con la presente deliberazione, **l’analisi dei rendiconti del Comune di Bruzzano Zeffirio (RC) relativi agli esercizi 2015, 2016 e 2017**; onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l’esame condotto verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 2507 del 10/04/2019, che è stata predisposta a supporto dei questionari trasmessi dall’Ente.

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 istruttoria n. 2507/2019 (punti nn. 1 e 2) la Sezione richiedeva al Comune di Bruzzano Zeffirio di fornire raggugli sull'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).

Nella risposta del Comune (prot. 3429/2019), l'Organo di revisione ha dichiarato di non aver rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali.

L'Ente, inoltre, ha attestato l'avvenuto invio dei dati contabili degli esercizi 2016 e 2017 su BDAP.

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'Ente ha trasmesso la delibera di Giunta Comunale n.15 del 28/04/2015.

Risultato di amministrazione all'1.1.2015.

Il Comune dichiara che, al 31.12.2014, erano presenti nel proprio bilancio residui attivi per € 4.341.165,47 e residui passivi per € 3.337.163,44; il risultato di esercizio era positivo per € 1.004.002,03.

A seguito del riaccertamento straordinario, adottato con delibera G.C. n.15 del 28/04/2015, il risultato di amministrazione all'1.1.2015, tenendo conto degli accantonamenti e vincoli, è di € -511.460,25¹. L'Ente ha adottato la delibera del Consiglio Comunale n.25 del 10/08/2015, avente ad oggetto il ripiano del disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario, prevedendo il ripiano, in 30 esercizi, con quote annuali di € 17.048,67.

Con riferimento alla composizione del risultato di amministrazione, si evidenzia la presenza del solo accantonamento per FCDE, di € 1.035.434,44. Pertanto, si rileva l'assenza di appositi accantonamenti per fondo contenzioso, rischi e/o passività potenziali e indennità di fine mandato, secondo quanto previsto dall'Allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011 punto 5.2 lett. h) e i). Ugualmente assenti sono stati i vincoli a qualsiasi titolo e la destinazione di somme finalizzate ad investimenti. Si rammenta che il fondo indennità di fine mandato rappresenta una spesa potenziale, in quanto sarà erogata alla fine del mandato del Sindaco, per cui l'Ente, all'1.1.2015, avrebbe dovuto eliminare il residuo passivo e farlo confluire nell'avanzo accantonato. A far data dall'esercizio 2015 era necessario, invece, prevedere in bilancio (missione 20), un apposito accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato del Sindaco". Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile.

L'accantonamento a fondo rischi è necessario al fine di tutelare gli equilibri finanziari di bilancio in caso di future soccombenze in liti giudiziarie che potrebbero determinare per l'ente locale oneri di rilevante entità finanziaria non affrontabili con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento del bilancio. Il punto 5.2., lett. h) dell'all. 4/2 al d.lgs. 118 del 2011 prevede che "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

¹ Con riferimento al riaccertamento straordinario, sul versante dei residui attivi, risultano cancellati definitivamente residui attivi per € 1.230.894,59, mentre risultano cancellati e reimputati residui attivi per € 1.117.909,86; con riferimento ai residui passivi risultano cancellati definitivamente residui per € 750.866,75, mentre risultano cancellati e reimputati residui passivi per € 1.242.169,52. Le reimputazioni hanno avuto riguardo al 2015 - con riferimento sia a residui di parte corrente che a residui di parte capitale. - ed al 2016 solo con riferimento alla parte capitale, con la conseguente formazione di un FPV di € 124.259,66.

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)". Pertanto, all'1.1.2015 il Comune avrebbe dovuto provvedere a mappare il proprio contenzioso e a costituire i conseguenti accantonamenti a fondo rischi.

Gli effetti del mancato accantonamento dei menzionati fondi, nel risultato di amministrazione rideterminato con il riaccertamento straordinario, hanno inevitabilmente prodotto una sovrastima della parte disponibile all'1.1.2015.

Mancano inoltre gli ulteriori vincoli, previsti dalla vigente normativa di contabilità pubblica (es. parte destinata agli investimenti). Occorre che il Comune, in sede misure correttive, motivi tale inadempienza.

Si evidenzia, infine, che (come si vedrà più avanti *amplius*) nell'esercizio 2013 il Comune ha percepito una anticipazione di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013, accertata e incassata alla voce "Mutui e prestiti" per l'importo totale di € 255.058,54. Il relativo residuo passivo viene ivi mantenuto negli esercizi 2014 e 2015. Pertanto, l'Ente avrebbe dovuto provvedere fin dal riaccertamento straordinario alla eliminazione di tale residuo passivo e alla apposizione in bilancio di un accantonamento, costituendo un Fondo Anticipazione Liquidità (FAL) come da indicazioni della delibera della Sezione delle Autonomie n. 33/2015; in ogni caso, il mantenimento in bilancio del residuo passivo non ha comunque prodotto alterazioni sul risultato di amministrazione all'1.1.2015.

Osservazioni conclusive: il Comune di Bruzzano Zeffirio, in sede di misure correttive, dovrà fornire chiarimenti in ordine alla omessa determinazione dell'accantonamento per fondo contenzioso, indennità di fine mandato, nonché dei vincoli previsti dalla vigente normativa.

III. ANALISI DELLA GESTIONE DI CASSA

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, annettono estrema importanza alla verifica degli equilibri di cassa, all'analisi della composizione qualitativa della cassa degli enti locali, all'utilizzo delle anticipazioni di liquidità e delle entrate vincolate; questi dati sono di regola studiati osservando il loro *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 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 per la propria spesa - è data dai fondi liberi; i fondi vincolati possono infatti 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 Bruzzano Zeffirio, nel triennio 2015-2017, è stato chiesto all'Ente di illustrare, anche attraverso la compilazione di specifiche tabelle, la situazione della propria cassa a fine di ciascun esercizio nonché di raggugliare circa l'eventuale utilizzo di fondi vincolati e la loro ricostituzione al 31/12 di ogni anno, l'eventuale utilizzo delle anticipazioni di tesoreria e la loro restituzione a fine anno, se siano intervenute nel triennio procedure esecutive/pignoramenti. Infine, è stato chiesto di raggugliare circa l'eventuale ricorso alle anticipazioni di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013 e s.m.i.

Per quanto rappresentato dal Comune di Bruzzano Zeffirio, nella tabella 4c) a pag. 2 della succitata richiesta istruttoria, emerge quanto segue.

EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA			
Descrizione (Valori in euro)	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	-	-	146.944,87
fondi liberi	-	-	-

fondi vincolati	309.377,17	8.144,21	242.144,55
-----------------	------------	----------	------------

Dai dati indicati in tabella, risulta per gli esercizi 2015 e 2016, un fondo cassa pari a zero, nonché la presenza di fondi vincolati rispettivamente di € 309.377,17 e € 8.144,21. Nell'esercizio 2017 il fondo cassa al 31/12 risulta di € 146.944,87 ed i fondi vincolati di € 242.144,55, pertanto superiori al fondo cassa.

L'Ente, nella risposta con prot. n.3429/2019, ha attestato di non aver provveduto a predisporre le determinazioni (a cura del responsabile finanziario) relative alle giacenze vincolate all'1/1/2015, 2016 e 2017. Il Comune ha trasmesso le verifiche di cassa annuali, dalle quali, per gli esercizi 2015 e 2016, si evince la corrispondenza dei fondi vincolati con quanto indicato dallo stesso Ente, mentre per l'esercizio 2017 si rileva una discordanza atteso che nel verbale di cassa risultano fondi vincolati di € 19.123,35, mentre nella nota n.3429/2019 il Comune ha indicato l'importo di € 242.144,55. L'Ente dovrà chiarire tale incongruenza, nonché provvedere alla redazione e trasmissione delle determinazioni di cassa previste dalla normativa vigente.

Nella tabella che segue, compilata dall'Ente, sono indicati gli importi concernenti l'utilizzo dei fondi vincolati per il finanziamento delle spese correnti, ai sensi dell'art.195 del TUEL.

UTILIZZO FONDI VINCOLATI			
Descrizione (Valori in euro)	2015	2016	2017
Fondi a destinazione vincolata utilizzati in termini di cassa	309.377,17	8.144,21	95.199,68
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostituiti al 31/12	309.377,17	8.144,21	95.199,68

L'Ente, che presenta un fondo cassa pari a zero, utilizza costantemente fondi vincolati per il finanziamento di spese correnti (art.195 del TUEL) e non li ricostituisce a fine esercizio.

Parimenti, il Comune di Bruzzano Zeffirio ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria, anch'esse in parte non restituite a fine esercizio.



Con riferimento alle anticipazioni di tesoreria la Sezione ha rilevato una serie di irregolarità e criticità risalenti all'esercizio 2011, che hanno necessitato di un particolare approfondimento.

Di seguito si espone l'andamento delle anticipazioni di tesoreria degli esercizi indicati, con riferimento alla movimentazione delle entrate e delle spese.

È noto che le anticipazioni di tesoreria devono essere accertate e incassate, nonché impegnate e pagate per gli stessi importi nell'ambito di ciascun esercizio. In particolare, il punto 11.3 dell'all. 4/2 al D.lgs. 118 del 2011 dispone che: *"Per quanto riguarda le anticipazioni di tesoreria, che continuano ad essere erogate sulla base di quanto previsto dalla legge e dalle convenzioni di tesoreria, l'istituzione di un apposito titolo delle entrate e delle spese - dedicato alla registrazione di tali operazioni e con riferimento al quale gli stanziamenti non svolgono funzione autorizzatoria, sia in entrata, che in spesa - risponde all'esigenza di evidenziarne le specifiche modalità di gestione, in particolare con riferimento alle operazioni di accensione e rimborso di prestiti.*

Per le anticipazioni di tesoreria si richiama quanto previsto dal principio applicato della contabilità finanziaria 3.26 che, con particolare riferimento a tali operazioni, invita alla corretta applicazione del principio contabile generale n. 4 dell'integrità, in base al quale la registrazione delle entrate e delle spese deve aver luogo per il loro intero importo, al lordo delle correlate spese e entrate.

Pertanto, in attuazione di tale principio, è obbligatorio, per gli enti, regolarizzare tutte le carte contabili riguardanti le anticipazioni di tesoreria ed i relativi rimborsi ed è assolutamente esclusa la possibilità di registrare le anticipazioni di tesoreria a saldo".

Di seguito, si riporta una tabella elaborata dalla Sezione con i dati estrapolati da Sirtel

e Finanza locale.

anno		accertato	riscosso	residuo attivo da riportare	residui attivi eliminati a fine esercizio	residuo passivo iniziale	impegnato	pagato	residuo passivo da riportare	residui passivi eliminati a fine esercizio*	differenza tra accertato e impegnato (per la competenza)
2011	residui			-		38.437,65	38.437,65	38.437,65	-		
	competenza	6.995,57	-	6.995,57			6.995,57	6.995,57			
2012	residui	6.995,57		6.995,57							- 6.995,57
	competenza	55.354,80	55.354,80	-			55.354,80	-	55.354,80		-
2013	residui	6.995,57		6.995,57		55.354,80	55.354,80	55.354,80	-		-
	competenza	255.038,54	255.038,54*	-			255.038,54		255.038,54		-
2014	residui	6.995,57		6.995,57		255.038,54	255.038,54		255.038,54		-
	competenza	42.005,00	42.005,00	-			42.005,00		42.005,00		-
2015	residui	6.995,57		6.995,57		297.063,54			-		-
	competenza	1.331.993,27	1.331.993,27	-			1.338.031,00	1.338.031,00	-		- 195.962,25
2016	residui	6.995,57			6.995,57	42.005,21**			42.005,21		- 42.005,00
	competenza	1.117.185,98	1.117.185,98	-			1.244.492,44	1.244.492,44	-		- 127.306,46
2017	residui										-
	competenza	1.102.445,06	993.784,04	108.661,02			1.102.445,06	1.102.445,06	-		-
2018	residui	105.661,02			105.661,02						-
	competenza	1.352.532,90	1.352.532,90	-			1.352.532,90	1.146.883,46	205.649,44		-

- nell'esercizio 2011 l'ente ha accertato a titolo di anticipazioni di cassa € 6.995,57, senza tuttavia riscuoterli, così formandosi un residuo attivo, riportato all'1.1.2012, di pari importo; con riferimento alla spesa, allo 01.01.2011 presentava un residuo passivo relativo ad anticipazioni di tesoreria non rimborsate, pagato in corso di esercizio (€ 38.457,65). In conto competenza l'Ente impegnava e pagava l'importo di € 6.995,57. Tale situazione appare chiaramente irregolare: come si è già detto, la somma di € 6.995,57 era stata accertata in conto competenza ma non riscossa. Pertanto, si evidenzia che a fine esercizio risultano anomali residui attivi derivanti da anticipazioni di cassa di € 6.995,57, che vanno ad incidere sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione;
- nell'esercizio 2012 risultano i residui attivi derivanti dall'esercizio 2011 di € 6.995,57; in conto competenza l'Ente ha accertato e riscosso € 55.354,80; il medesimo importo è stato impegnato ma non rimborsato a fine esercizio, con la conseguente formazione del residuo passivo.
- nell'esercizio 2013 risultano i residui attivi derivanti dall'esercizio 2011 di € 6.995,57; in conto competenza non risulta che l'Ente abbia fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria, avendo ricevuto anticipazioni di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013 di € 255.058,54.

Nella elaborazione della tabella di cui sopra, la Sezione ha riportato tale importo nelle entrate delle anticipazioni di tesoreria (accertato ed interamente incassato) - ~~sebbene~~ correttamente contabilizzato alla voce "mutui e prestiti" - in quanto il Comune ha contabilizzato la corrispondente spesa tra il rimborso delle anticipazioni di cassa, creando dunque confusione nell'esame e nella tracciabilità del debito derivante dalle anticipazioni di liquidità di cui trattasi. Da tale contabilizzazione deriva la formazione del corrispondente residuo passivo a fine esercizio, che verrà ritrovato tra le anticipazioni di cassa da restituire negli esercizi 2014 e 2015. Nell'esercizio 2016, con l'entrata in vigore della contabilità armonizzata che suddivide le spese per rimborso prestiti e quelle per anticipazioni di cassa nei titoli IV e V, verrà correttamente spostato alla voce "rimborso prestiti", difatti non figurerà tra i residui passivi per anticipazioni di cassa.

- nell'esercizio 2014 risultano, ancora, i residui attivi derivanti dall'esercizio 2011 di € 6.995,57, che, come detto, influenzano positivamente il risultato di amministrazione; in conto competenza l'ente ha accertato e riscosso un importo di € 42.005,00 ed ha impegnato, senza pagare, il medesimo importo, determinando la formazione dei corrispondenti residui passivi, che si aggiungono a quelli relativi al D.L. 35/2013, per un totale di residui passivi al 31/12/2014 (iscritti tra le anticipazioni di tesoreria da restituire) di € 297.063,54.
- nell'esercizio 2015 permangono i residui attivi di € 6.995,57; risulta poi un accertamento in conto competenza per anticipazioni di tesoreria di € 1.531.993,27, interamente riscossi. Nella spesa risultano invece impegni e pagamenti di € 1.338.031,00. Dunque, in tale esercizio si rileva la **mancata corrispondenza tra accertamenti ed impegni di competenza, che devono sempre corrispondere nelle anticipazioni di cassa, con una differenza di € 193.962,27. L'operazione esposta, oltre a non essere corretta, incide sul risultato di amministrazione, determinandone la sovrastima.**
- nell'esercizio 2016 i residui attivi iscritti allo 01/01/2016 di € 6.995,57 - derivanti dall'esercizio 2011 - risultano eliminati al 31/12/2016. Il Comune accerta e riscuote in conto competenza a titolo di anticipazioni di tesoreria € 1.117.185,98; impegna e paga l'importo di € 1.244.492,44, cifra addirittura superiore a quella accertata ed incassata, con una differenza di € 127.306,46. Anche in tale esercizio si registra dunque una

irregolarità dovuta al disallineamento tra accertamenti e impegni, in tal caso peggiorativo per il risultato di amministrazione, **quasi a voler, in modo anomalo, compensare in parte l'importo non impegnato nell'esercizio precedente.**

- nell'esercizio 2017 l'ente ha accertato in conto competenza un importo di € 1.102.445,06, ma ne ha incassati € 993.784,04; ha impegnato e pagato € 1.102.445,06. Ciò determina, ancora, l'anomala formazione di un residuo attivo derivante dalle anticipazioni di cassa, per un importo di 108.661,02. Tale anomalia è stata rilevata dal Revisore nella relazione al rendiconto, ed è stata dunque richiamata dall'Ente nella delibera di approvazione del consuntivo stesso. In particolare, nella delibera del C.C. n. 17 del 2/05/2018, in sede di determinazione del risultato di amministrazione, risulta che l'Ente *"da atto che l'Organo di Revisione ha rilevato una erronea contabilizzazione dell'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, nello specifico a fronte di un accertamento di € 1.102.445,06 vi è stata una riscossione di e 993.784,04, la differenza di € 108.661,02 deve essere portata in diminuzione del risultato di amministrazione determinando un risultato di € 644.382,36"*. Si evidenzia tuttavia che non si tratta di un errore di contabilizzazione (nello specifico accertamenti e impegni corrispondono) ma si è in presenza di una anomalia simile a quella evidenziata nell'esercizio precedente.
- nell'esercizio 2018 i residui attivi di € 108.661,02 vengono cancellati al 31/12; in conto competenza il Comune accerta e incassa € 1.352.532,9; impegna il medesimo importo e paga € 1.146.883,46. Pertanto, a fine esercizio l'Ente presenta anticipazioni da restituire di € 205.649,44.

Le anomalie procedurali e contabili appena esposte, oltre a costituire gravi irregolarità e criticità, hanno inciso, a volte in positivo, ma per lo più in negativo, sulla determinazione del risultato di amministrazione. L'Ente ha tenuto conto di ciò con riferimento al risultato di amministrazione dell'esercizio 2017, ma non per gli esercizi precedenti. Occorre dunque effettuare fare una stima dell'influenza che tali operazioni hanno avuto sul risultato di amministrazione ed adottare le necessarie misure correttive.

Ciò posto, la situazione descritta evidenzia la presenza di tensioni nella liquidità: infatti, nel triennio in questione il Comune ha fatto sistematico ricorso sia all'utilizzo per cassa di fondi vincolati, sia ad anticipazioni di tesoreria e, cosa ancora più grave, ha sistematicamente

mancato di ricostituire a fine esercizio le somme vincolate - oltre che l'anticipazione di tesoreria conseguita nel 2018. Si evidenzia ancora che l'anticipazione di tesoreria è un istituto cui l'ente può ricorrere per brevi lassi temporali e gli eventuali residui passivi che ne derivano andrebbero pagati nel più breve tempo possibile, onde evitare che un supporto temporaneo alla carenza di liquidità si trasformi di fatto in un finanziamento di carattere stabile e duraturo, in violazione del principio espresso dall'art. 119, u.c., Cost.

Oltre a ciò, la rappresentazione in bilancio dei fondi vincolati non sembra essere stata corretta. Infatti, come evidenziato dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 31/2015/INPR) *"Con riferimento alle entrate vincolate, occorre distinguere tra entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, comma 3, lett. d) del TUEL; entrate vincolate ai sensi dell'art. 187, comma 3 ter, lett. d); entrate con vincolo di destinazione generica. Solo per le prime opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del TUEL, per quanto riguarda la loro utilizzabilità in termini di cassa. Dette risorse devono essere puntualmente rilevate sia per il controllo del loro utilizzo, sia per l'esatta determinazione dell'avanzo vincolato"*. Analizzando la composizione del risultato di amministrazione a fine 2015, 2016 e 2017 emerge che il Comune di Bruzzano Zeffirio, pur interessato dalla presenza di entrate vincolate ai sensi dell'art. 180, comma 3, lett. d) T.U.E.L., non sembra aver correttamente rappresentato l'impatto delle stesse sul risultato di amministrazione. Infatti, al 31.12.2015 ha apposto il solo vincolo sul risultato di amministrazione di € 386.028,76, concernente le anticipazioni di liquidità di cui al D.L. 35/2013, mentre nessun vincolo è stato apposto a fine 2016 e 2017.

Come pure evidenziato dalla Sezione delle Autonomie, *"è di tutta evidenza l'importanza di una corretta ricostruzione delle risorse vincolate, in quanto incide sul risultato d'amministrazione, e, quindi, sulla veritiera rappresentazione di un effettivo avanzo, o, al contrario, di un disavanzo al quale deve essere data idonea copertura. E, infatti, è opportuno, rammentare che l'art. 187, comma 1 TUEL, precisa che ...omissis ... Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188"*. Si evidenzia che gli importi iscritti nei prospetti del risultato presunto, in sede di bilancio di previsione, e del risultato d'amministrazione definitivo, in sede di rendiconto, devono essere analiticamente dimostrati nella "nota integrativa" allegata ai due documenti contabili (v. all. 4-1 al d.lgs. n.

118/2011, Principio applicato della programmazione, punto 9.11)” (cfr. deliberazione n. 31/2015/INPR).

Osservazioni conclusive. Da quanto sopra esposto, appare evidente che il Comune di Bruzzano Zeffirio, nel triennio 2015-2017, ha costantemente movimentato, in termini di cassa, fondi vincolati e, inoltre, tali fondi non sono stati ricostituiti a fine di ciascun esercizio di riferimento, e non sono stati correttamente rappresentati nel risultato di amministrazione. L’Ente non ha, inoltre, adottato le determinazioni relative alle giacenze vincolate all’1/1/2015, 2016, 2017 e 2018. Appare altrettanto evidente un utilizzo sistematico di anticipazioni di tesoreria, in ordine alle quali, a decorrere dall’esercizio 2011, sono state rilevate irregolarità contabili ed anomalie di gestione che hanno inciso sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione.

Per tali ragioni, è quindi necessario che l’Ente provveda a:

- adottare le determinazioni del responsabile finanziario relative alle giacenze vincolate all’1/1/2015, 2016, 2017 e 2018;
- regolarizzare la propria situazione di liquidità, ricostituendo tempestivamente i fondi vincolati utilizzati per sostenere spese correnti e provvedendo al rimborso entro fine esercizio anche delle anticipazioni di tesoreria eventualmente ricevute;
- fornire puntuali motivazioni e chiarimenti in merito alle irregolarità contabili e anomalie riscontrate con riferimento alle anticipazioni di tesoreria, a partire dall’esercizio 2011. L’Ente dovrà effettuare una stima dell’influenza che tali operazioni hanno avuto sul risultato di amministrazione, dandone dimostrazione, nonché adottare le necessarie misure correttive, provvedendo al recupero ex art. 187 e 188 T.U.E.L. dei disavanzi non emersi a causa degli errori succedutisi fin dal 2011;
- rappresentare correttamente le quote vincolate presenti in bilancio a fine esercizio, apponendo i necessari vincoli sul risultato di amministrazione e provvedendo al recupero di disavanzi non precedentemente evidenziati secondo il dettato degli artt. 187 e 188 T.U.E.L.

IV. ERRONEA CONTABILIZZAZIONE E RAPPRESENTAZIONE DELL’ANTICIPAZIONE DI LIQUIDITÀ EX D.L. 35/2013 E D.L. 78/2015.

Gli enti locali, con il d.l. 35/2013 e s.m.i., hanno percepito anticipazioni di liquidità volte al pagamento di debiti pregressi. Il fine di tali anticipazioni è quello non di concedere agli enti locali un finanziamento - incompatibile, tra l'altro, con i principi di cui all'art. 119 Cost. - ma di costituire un aiuto temporaneo per sopperire ad una momentanea carenza di liquidità. Il distorto uso delle anticipazioni può provocare un duplice effetto negativo: quello di non pagare, da un lato i debiti pregressi - lasciando irrisolta una grave patologia - e, dall'altro, di aumentare la spesa corrente senza copertura (cfr. pure i principi espressi da Corte Costituzionale, sentenza n. 181/2015).

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, limitando gli effetti espansivi sulla capacità di spesa (Sez. Autonomie, n.19/SEZAUT/2014 e n. 33/SEZAUT/2015/QMIG). In particolare, nell'esercizio in cui le anticipazioni vengono perseguite 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 *"stanziano 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.

Ciò posto, la nota istruttoria n. 2507 del 2019 chiedeva al Comune di fornire ragguagli sulle anticipazioni di liquidità percepite e sulle modalità del loro computo.

L'Ente, nella nota di risposta n. 3429/2019, ha attestato di aver ricevuto le seguenti anticipazioni di liquidità, ai sensi del D.L. 35/2013 e del D.L.78/2015:

ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA'					
Anticipazione	Importo erogato	Debiti che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità alla data del 31/12	Pagamenti effettuati	Importi restituiti per estinzione anticipazioni e	Debiti rimasti da estinguere alla data del 31/12
D.L. n. 35/2013 1 ^a tranche	127.529,27	127.529,27	127.529,27	-	-
D.L. n. 35/2013 2 ^a tranche	127.529,27	127.529,27	127.529,27	-	-
D.L. n. 102/2013					
D.L. n. 66/2014 art. 31					
D.L. n. 66/2014 art. 32					
D.L. n. 78/2015 art. 8, comma 6	386.028,76	386.028,76	386.028,76	-	-

In base a quanto comunicato dal Comune, le somme ottenute a titolo di anticipazione, nel complesso pari a € 641.087, sono state regolarmente spese. L'Ente non ha indicato gli eventuali importi restituiti ad oggi.

Per quanto attiene alla contabilizzazione delle anticipazioni suddette, la Sezione, in base ai dati segnalati al Ministero dell'Interno (portale Finanza Locale), e tenendo conto degli allegati trasmessi con la nota di risposta, rileva quanto segue:

- con riferimento all'anticipazione ricevuta ai sensi del D.L. 35/2013, l'Ente ha accertato e incassato alla voce "Mutui e prestiti" l'importo totale di € 255.058,54. Come già esposto nel paragrafo precedente, l'Ente ha erroneamente iscritto la relativa spesa alla voce "rimborso anticipazioni di tesoreria" anziché alla voce "rimborso prestiti"; il relativo residuo passivo viene ivi mantenuto negli esercizi 2014 e 2015. Nell'esercizio 2016, con l'entrata in vigore della contabilità armonizzata che suddivide le spese per rimborso prestiti e quelle per anticipazioni di cassa nei titoli IV e V il residuo passivo di € 255.058,54, viene posizionato nel capitolo "rimborso prestiti" e viene eliminato a fine esercizio. Nello specifico al titolo IV (rimborso prestiti) risultano pagamenti in conto residui di € 12.749,94 e residui eliminati di €

242.308,60. Al riguardo si rileva, *in primis* che il residuo derivante dalle anticipazioni di liquidità non subisce alcuna variazione, laddove avrebbe dovuto ridursi anno per anno dell'importo relativo alla quota annua di restituzione. Occorre dunque che il Comune fornisca chiarimenti sul punto. Con riferimento poi alla eliminazione del residuo passivo a fine esercizio, l'Ente avrebbe dovuto apporre apposito accantonamento al risultato di amministrazione (FAL), che non si rinviene nella composizione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2016.

- Con riferimento all'anticipazione ricevuta ai sensi del D.L. 78/2015, di € 386.028,76, questo importo risulta accertato e incassato al titolo V delle entrate dell'esercizio 2015, ma non risulta impegnato, né stanziato, al titolo III della spesa. Tuttavia, la somma di € 386.028,76 risulta nella parte vincolata del risultato di amministrazione al 31/12/2015. Tale vincolo (più correttamente si dovrebbe parlare accantonamento, come chiarito dalla deliberazione n .33/2015 della Sezione Autonomie) scompare nell'esercizio 2016, laddove avrebbe dovuto essere iscritto sia il FAL derivante dal D.L. 35/2013 che quest'ultimo derivante dal D.L.78/2015 (per un totale di € 641.087).
- Nel risultato di amministrazione dell'esercizio 2017 risulta un fondo anticipazioni liquidità di € 242.308,93, importo pari ai residui passivi eliminati dal titolo IV (rimborso prestiti) al 31/12/2016. Non risulta alcun fondo per l'anticipazione di liquidità di cui al D.L. 78/2015.

Quindi, conclusivamente:

1) il risultato di amministrazione al 31.12.2016 sembrerebbe alterato *in melius* per € 242.308,60, in virtù del mancato accantonamento a FAL delle somme ottenute ex d.l. 35/2013; sempre al 31.12.2016, il risultato di amministrazione appare alterato *in melius* a motivo del mancato accantonamento, per € 386.028,76, del FAL relativo alle somme ottenute ex d.l. 78/2015. Complessivamente, quindi, a fine 2016 il "totale parte disponibile" risulta sovrastimato per € 641.087;

2) al 31.12.2017 il risultato di amministrazione appare invece sovrastimato per € 386.028,76, non essendo stato effettuato alcun accantonamento per la liquidità ricevuta ex d.l. 78/2015.



Osservazioni conclusive: La Sezione rileva che il Comune di Bruzzano Zeffirio non ha correttamente contabilizzato le anticipazioni di liquidità percepite ex D.L. 35/2013, con conseguenze sulla determinazione del risultato di amministrazione a decorrere dall'esercizio 2016. Nello specifico non risultano apposti i necessari accantonamenti, atti a sterilizzare tali somme sul risultato di amministrazione a fine 2016, mentre per l'esercizio 2017 il fondo è sottostimato. È pertanto necessario che l'Ente provveda a fornire i chiarimenti richiesti in modo puntuale, nonché a sanare le irregolarità evidenziate. L'Ente dovrà apporre, ora per allora, i necessari accantonamenti sul risultato di amministrazione e provvedere recuperare il disavanzo sostanziale venutosi a creare negli esercizi 2016 e 2017, secondo le ordinarie modalità previste dagli artt. 187-188 T.U.E.L.

Il Comune dovrà inoltre trasmettere i piani di ammortamento per la restituzione, alla Cassa Depositi e Prestiti, delle singole anticipazioni di liquidità ricevute, indicando anche le rate ad oggi pagate.

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

Guardando all'andamento delle riscossioni di parte corrente, in conto residui ed in competenza, si rileva quanto riportato nella seguente tabella:

Riscossioni in c/residui e in C/competenza di parte corrente nel triennio 2015 - 2017 (Fonte: Portale "Finanza locale: certificati consuntivi")									
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	933.162,57	115.378,89	12,36	1.122.903,62	42.441,05	3,78	1.455.850,01	169.466,20	11,64
Titolo 2 - Contr. e trasf.	465.573,06	0,00	-	340.850,78	232.383,36	68,18	187.060,69	20.611,17	11,02
Titolo 3 - Extratributarie	849.873,45	106.550,27	12,54	1.025.322,63	67.413,13	6,57	1.125.739,28	75.989,28	6,75
Totale parte corrente	2.248.609,08	221.929,16	9,87	2.489.077,03	342.237,54	13,75	2.768.649,98	266.066,65	9,61
TITOLI	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione



Titolo 1 - Tributarie	1.111.909, 95	747.595,46	67,24	505.472,43	130.084,99	25,74	459.771,29	113.149,41	24,61
Titolo 2 - Contr. e trasf.	424.416,89	326.892,21	77,02	943.992,56	865.399,29	91,67	1.029.831,72	921.327,26	89,46
Titolo 3 - Extratributarie	324.203,29	39.529,95	12,19	293.303,18	125.473,40	42,78	244.670,26	62.721,67	25,64
Totale parte corrente	1.860.530, 13	1.114.017,6 2	59,88	1.742.768,17	1.120.957, 68	64,32	1.734.273,27	1.097.198,3 4	63,27

Fonte: Rielaborazione corte dei conti su dati "Sirtel" e "Finanza locale"

I flussi di riscossione presentano criticità significative.

Come si nota, la riscossione delle entrate correnti in conto residui, risulta insufficiente. In particolare, il titolo I delle entrate in conto residui presenta una percentuale di riscossione del 12,36% nel 2015, del 3,78% nel 2016 e dell'11,64% nel 2017. Le riscossioni del titolo II risultano altalenanti (nulle nel 2015, 68% nel 2016 e 11% nel 2017; maggiori criticità si riscontrano per il titolo III, con percentuali nel triennio rispettivamente del 12,54%, 6,57% e 6,75%.

Le percentuali di riscossione delle entrate di competenza sono del tutto inadeguate: il titolo I, negli esercizi 2016 e 2017, presenta incassi modestissimi (rispettivamente, il 25,74% e il 24,61% dell'accertato); anche il titolo III mostra introiti inadeguati in tutto il triennio (12,19%, 42,78% e 25,64%).

L'Ente, nella nota di riscontro n. 3429/20119, ha poi trasmesso le tabelle concernenti le entrate da recupero evasione tributaria, dalle quali si evince che a fronte di accertamenti per recupero ICI/IMU negli esercizi 2015/2016 e 2017, rispettivamente di € 112.000,00, € 138.849,00 e € 187.000,00, non sono state effettuate riscossioni.

La Sezione, inoltre, ha posto a raffronto l'andamento delle riscossioni del triennio 2015-2017 con quello dei corrispondenti pagamenti, onde verificare in che misura la lentezza nella realizzazione delle entrate abbia influito sull'andamento della spesa.

Come è noto, la tempestività dei pagamenti costituisce uno degli obiettivi degli enti locali: in particolare, il decreto legge n. 66/2014, convertito dalla legge 23 giugno 2014, n. 89 afferma la priorità 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.

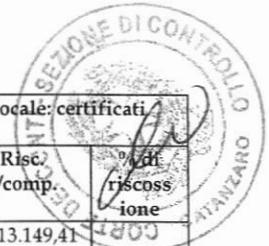
Osservando i dati di seguito riportati con riferimento ai residui, si evince, solo per l'esercizio 2015, che i pagamenti di parte corrente (di € 550.658,34) sono superiori agli incassi

delle entrate correnti (€ 221.929,16). Lo stesso fenomeno si registra, con riferimento alla parte in conto capitale, per gli esercizi 2015 e 2016, laddove a fronte di riscossioni rispettivamente di € 0,00 ed € 44.464,45, i pagamenti ammontano a € 30.115,76 e € 47.528,36.

Raffronto tra le riscossioni e i pagamenti in C/Residui nel triennio 2015 - 2017 (Fonte: Portale "Finanza locale: certificati consuntivi")									
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	933.162,57	115.378,89	12,36	1.122.903,62	42.441,05	3,78	1.455.850,01	169.466,20	11,64
Titolo 2 - Contributi e trasferimenti	465.573,06	0,00	-	340.850,78	232.383,36	68,18	187.060,69	20.611,17	11,02
Titolo 3 - Extratributarie	849.873,45	106.550,27	12,54	1.025.322,63	67.413,13	6,57	1.125.739,28	75.989,28	6,75
Totale parte Corrente	2.248.609,08	221.929,16	9,87	2.489.077,03	342.237,54	13,75	2.768.649,98	266.066,65	9,61
Titolo 4 - Entrate in c/capitale	2.067.640,02	0,00	-	238.704,24	44.464,45	18,63	552.475,31	37.327,66	6,76
Titolo 5 - Entrate da riduzione di att. finanziari e			0	0	0	0		0	0
Titolo 6 - Accensione e di prestiti	6.995,57	0,00	-	0,00	0,00	0	0	0,00	0
TITOLI	2015			2016			2017		
	Residui al 1/1	Pagamento nell'anno	% di pagamento	Residui al 1/1	Pagamento nell'anno	% di pagamento	Residui al 1/1	Pagamento nell'anno	% di pagamento
Titolo 1 - Spese correnti	1.066.871,68	550.658,34	51,61	796.610,60	171.774,59	21,56	1.104.199,77	193.975,75	17,57
Titolo 2 - Spese in conto capitale	1.904.738,19	30.115,76	1,58	290.660,11	47.528,36	16,35	579.990,73	34.927,03	6,02
Titolo 3 - Spese per incr. Di attiv. Fin.			0						
Titolo 4 - Rimborso prestiti	297.063,75	0,00	0,00%	265.058,54	0,00	-	255.058,54	12.749,94	5,00

Fonte: Rielaborazione corte dei conti su dati "Finanza locale"

Nella tabella che segue, si è, invece, messo a raffronto l'andamento delle riscossioni e dei pagamenti in conto competenza per il triennio 2015-2017.



Raffronto tra le riscossioni e i pagamenti in C/competenza nel triennio 2015 - 2017 (Fonte: Portale "Finanza locale: certificati consuntivi")									
TITOLI	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione	Accertamenti	Risc. c/comp.	% di riscossione
Titolo 1 - Tributarie	1.111.909,95	747.595,46	67,24	505.472,43	130.084,99	25,74	459.771,29	113.149,41	24,61
Titolo 2 - Contributi e trasferimenti	424.416,89	326.892,21	77,02	943.992,56	865.399,29	91,67	1.029.831,72	921.327,26	89,46
Titolo 3 - Extratributarie	324.203,29	39.529,95	12,19	293.303,18	125.473,40	42,78	244.670,26	62.721,67	25,64
Totale Corrente	1.860.530,13	1.114.017,62	59,88	1.742.768,17	1.120.957,68	64,32	1.734.273,27	1.097.198,34	63,27
Titolo 4 - Entrate in c/capitale	793.319,34	557.566,06	70,28	1.061.412,24	703.176,72	66,25	242.144,55	242.144,55	100,00
Titolo 5 - Entrate da riduzione di att. Finanz.			0		0	0	0	0	0
Titolo 6 - Accensione e di prestiti	1.918.022,03	1.918.022,03	100,00	0,00	0,00	0		0	0
TITOLI	Impegni	Pag. c/comp.	% di pagamento	Impegni	Pag. c/comp.	% di pagamento	Impegni	Pag. c/comp.	% di pagamento
Titolo 1 - Spese correnti	1.616.118,25	1.174.659,09	72,68	1.549.435,97	1.069.711,86	69,04	1.537.948,03	1.035.476,51	67,33
Titolo 2 - Spese in conto capitale	884.387,83	636.375,81	71,96	1.045.109,42	708.246,52	67,77	294.144,55	37.400,00	12,71
Titolo 3 - Spese per incr. Di attiv. Fin.			#DIV/0!			#DIV/0!	0,00	0,00	#DIV/0!
Titolo 4 - Rimborso prestiti	1.406.830,60	1.406.803,60	100,00	85.236,94	85.236,94	100,00	74.604,22	74.604,22	100,00

Fonte: Rielaborazione cortei dei conti su dati "Finanza locale"

Anche nella parte in conto capitale, per l'esercizio 2015, si rilevano pagamenti leggermente superiori alle riscossioni.

Dalle tabelle sopra riportate si rileva come le criticità delle riscossioni si ripercuotono sulla lentezza dei pagamenti. Con particolare riferimento alle spese correnti in conto residui, negli esercizi 2016 e 2017 la percentuale dei pagamenti è esigua (21% e 17%). Ancor più critici sono i pagamenti in conto capitale, con percentuali nel triennio rispettivamente dell'1,58%, 16,35% e 6%. I pagamenti in conto competenza, nel triennio, sono ridotti al minimo, attestandosi - per le spese correnti - su percentuali comprese fra il 60% e il 70%.

A conferma di ciò, dalla documentazione allegata alla nota di riscontro dell'Ente, risulta sforato l'indicatore della tempestività dei pagamenti per gli esercizi 2016 e 2017, per entrambi gli esercizi di 158 giorni. Nello specifico il comma 2 dell'art.41, D.L. n. 66/2014, testualmente recita: *"al fine di garantire il rispetto dei tempi di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, le amministrazioni pubbliche di cui al comma 1, esclusi gli enti del Servizio sanitario nazionale, che, sulla base dell'attestazione di cui al medesimo comma, registrano tempi medi nei pagamenti superiori a 90 giorni nel 2014 e a 60 giorni a decorrere dal 2015, rispetto a quanto disposto dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, nell'anno successivo a quello di riferimento non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della presente disposizione. Ai fini del calcolo dei tempi medi di pagamento, si escludono i pagamenti effettuati mediante l'utilizzo delle anticipazioni di liquidità o degli spazi finanziari disposti dall'articolo 32, comma 2, nonché dall'articolo 1, commi 1 e 10, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64"*. Il Comune, in sede di misure correttive, dovrà fornire chiarimenti in merito alla lentezza dei pagamenti, tenuto peraltro conto della presenza di un consistente fondo cassa, probabilmente interamente vincolato; nonché dimostrare l'osservanza delle limitazioni conseguenti alla sopra citata violazione di legge.

Osservazioni conclusive. Alla luce di tutto quanto sopra, la Sezione segnala la presenza di forti difficoltà nella realizzazione delle entrate correnti, sia in conto competenza sia in conto residui, con la conseguenza dei rallentamenti nei pagamenti delle spese correnti. Difatti risulta il superamento del limite fissato dalla normativa vigente per la tempestività dei pagamenti. Sorge dunque la necessità di rendere efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie, con particolare riguardo alle entrate da recupero evasione tributaria. Le criticità esposte determinano, inoltre, un costante e crescente incremento delle partite residuali, con particolare riferimento ai residui attivi di parte corrente, andando ad appesantire la gestione dei residui.

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



La magistratura contabile, nell'ambito delle verifiche condotte sui rendiconti degli enti locali, annette molta importanza alla corretta quantificazione del risultato di amministrazione, che è indice in grado di esprimere la misura della salute finanziaria dell'Ente: se il bilancio consuntivo chiude 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 riportano i dati, trasmessi 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									
Riscossioni	221.929,16	5.175.577,78	5.397.506,94	388.701,99	3.596.967,82	3.985.669,81	305.394,52	2.585.871,55	2.891.266,07
Pagamenti	587.068,61	4810438,33	5.397.506,94	219.302,95	3.766.366,86	3.985.669,81	241.652,72	2.502.668,48	2.744.321,20
saldo di cassa al 31/12									
Pagam. x azioni esec. non reg.									
Fondo cassa al 31/12									146,944,87
Residui attivi	1.770.431,86	989.110,35	2.759.542,21	2.363.844,65	984.013,32	3.347.857,87	1.799.818,68	748116,86	2.548.935,54
Residui passivi	757.058,56	689.715,06	1.446.773,62	1.184.895,19	816.587,01	2.001.482,2	1.166.460,7	762.598,91	1.929.059,61
FPV spesa corrente									13777,42

FPV spesa conto capitale			339.492,72						
Risultato amministrazione 31/12			973.275,87			1.346.375,67			753.043,38

Il risultato di amministrazione, nel triennio in esame, presenta un andamento sempre positivo, con un importo di € 973.275,87 nel 2015, € 1.346.375,67 nel 2016 e 753.043,38 nel 2017.

Il Comune ha inoltre trasmesso i dati concernenti la composizione del risultato di amministrazione, di seguito esposti.

Composizione del risultato di amministrazione al 31.12.2015

Parte accantonata:

- fondo crediti di dubbia esigibilità €62.010,64;

Parte vincolata:

- Vincoli per anticipazioni di liquidità € 386.028,76;

Pertanto, l'Ente al 31/12/2015 - tenuto conto delle quote vincolate e accantonate - presenta una parte disponibile di € 1.262,28.

Composizione del risultato di amministrazione al 31.12.2016

Parte accantonata:

- fondo crediti di dubbia esigibilità € 1.295.280,78;

Non sono presenti vincoli.

Pertanto, l'Ente al 31/12/2016 - tenuto conto delle quote vincolate e accantonate - presenta una parte disponibile di € 51.094,89.

Composizione del risultato di amministrazione al 31.12.2017

Parte accantonata:



- fondo crediti di dubbia esigibilità € 934.429,96;
- FAL € 242.308,93.

Non sono presenti vincoli.

Pertanto, l'Ente al 31/12/2017 - tenuto conto delle quote vincolate e accantonate - presenta una parte disponibile di € -423.515,51.

In merito al disavanzo generatosi al 31/12/2017, l'Ente, su indicazione del Revisore, in sede di approvazione del rendiconto, ha considerato un disavanzo di € 532.176,53, con una differenza di € 108.661,02 derivante dall'erronea contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria. Al riguardo si richiama quanto esposto al paragrafo III.

Il disavanzo ulteriore rispetto a quello risultante dal riaccertamento straordinario dei residui risulta ripianato dall'Ente con le modalità ordinarie, con delibera C.C. n.17/2018.

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

Osservando l'andamento del FCDE negli esercizi in esame, risulta palese l'incongruità del fondo del rendiconto 2015: FCDE allo 01/01/2015 € 1.035.434,44; al 31/12/2015 € 62.010,64; al 31/12/2016 € 1.295.280,78; al 31/12/2016 € 934.429,96.

Da un esame dei prospetti di calcolo dei rispettivi rendiconti (non essendo in possesso del prospetto di calcolo relativo al riaccertamento straordinario) si evince quanto segue: a rendiconto 2015, su un totale di residui attivi di € 2.489.077,03, l'accantonamento è stato di soli e 62.010,64 (circa il 2%); a rendiconto 2016 su un totale di residui attivi di parte corrente di € 2.768.649,9, l'accantonamento è stato di € 1.295.280,78 (circa il 46%); a rendiconto 2017 su un totale di residui attivi di parte corrente di € 2.075.707,13, l'accantonamento è stato di € 934.429,96 (circa il 45%). Ciò posto, è chiaro che se il fondo relativo al rendiconto 2015 fosse stato calcolato correttamente, la parte disponibile del risultato di amministrazione sarebbe stata negativa, probabilmente peggiorativa rispetto al disavanzo determinatosi allo 01.01.2015. Occorre dunque che l'Ente fornisca chiarimenti

in merito alla determinazione del FCDE al 31/12/2015, palesemente sottostimato, e che adottati le necessarie misure correttive. L'Ente dovrà anche indicare la metodologia utilizzata per determinare le percentuali di abbattimento per il FCDE degli esercizi 2016 e 2017, che appaiono al di sotto delle percentuali minime indicate nel principio contabile applicato 3.3 di cui all'allegato 4/2 del D.lgs.118/2011.

Con riferimento al fondo contenzioso, nella nota di risposta del Comune (n.3429/2019) risulta che non vi è contenzioso in essere.

Il Comune dovrà fornire chiarimenti in merito all'assenza di accantonamenti per indennità di fine mandato, nonché in merito all'assenza di vincoli previsti dalla legge, già a decorrere dal riaccertamento straordinario.

Come già esposto al punto IV della presente pronuncia, che si richiama, si rileva l'assenza di accantonamenti per l'anticipazione di liquidità (FAL) nell'esercizio 2016, nonché la sottostima di tale accantonamento nell'esercizio 2017.

Osservazioni conclusive: La Sezione rileva come, allo stato degli atti, gli degli accantonamenti presenti in bilancio a fine 2015, 2016, 2017 non appaiano congrui.

In Comune dovrà quindi chiarire:

- La sottostima del FCDE al 31.12.2015;
- l'assenza di accantonamento per indennità di fine mandato e di ulteriori vincoli, già a decorrere dal riaccertamento straordinario;
- l'assenza dell'accantonamento del fondo anticipazione liquidità per l'esercizio 2016 e la sottostima dello stesso fondo nell'esercizio 2017.

Tenuto conto di quanto appena rilevato, oltre che delle irregolarità ed anomalie presenti nelle anticipazioni di cassa (par. III), l'Ente dovrà:

- 1) appostare nel rendiconto 2019 accantonamenti congrui;
- 2) effettuare il calcolo del disavanzo rimasto occulto negli esercizi 2015-2017 e provvedere al recupero dello stesso, ai sensi dell'art. 188 T.U.E.L., a partire dal bilancio previsionale 2020.

VII. FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (FPV).

L'efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D. Lgs. n. 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, il punto 5.4 dell'All. 4/2 al D.Lgs n. 118/2011 recita testualmente: *"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".

La Sezione delle Autonomie ha pure 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 programmatica e ciò rende necessario che lo stesso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

Per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta evidente che per le spese di investimento è indispensabile disporre di adeguati "cronoprogrammi".

Il Comune ha trasmesso il seguente prospetto dell'evoluzione del 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						13377,42
FPV di parte capitale		339.492,72				

I dati trasmessi sono tuttavia incompleti. Dalla delibera di G.C. n. 15/2015 (relativa alla operazione di riaccertamento straordinario) si ricava che all'1.1.2015 il FPV di parte entrata ammontava a € 51.819,97 per la parte corrente e a € 72.439,69.

Ciò detto, l'andamento del fondo appare anomalo, considerato che di fatto esso è pressochè sempre pari a zero. Pertanto, si chiede all'Ente - con la collaborazione dell'Organo di Revisione - di relazionare sul punto. Dovrà essere chiarito quali impegni abbiano originato il fondo e come il saldo si sia evoluto nel triennio; specificando le ragioni dell'azzeramento dello stesso.

VIII. SITUAZIONE DEBITORIA.

Il Comune ha riferito quanto segue in ordine alla sua situazione debitoria con la Regione Calabria: *“Per quanto riguarda la situazione debitoria del conferimento RSU si comunica la seguente situazione:*

Fino al 31/12/2015 il debito è stato saldato;

Il debito per l'anno 2016 ammonta a d e 70.929,30, l'Ente non ha aderito a – INVITO ADESIONE PIANO DI RIENTRO, Prot. n. 99136 del 08/03/2019 in quanto l'Ente versa in uno stato di difficoltà economica, successivamente la Regione Calabria ha nominato il commissario ad acta e con determina n. l del 26/08/2019 è stato predisposto un piano di rientro (acconto € 25.000,00 liquidato con mandato n. 717 la restante parte è stata rateizzata in n. 30 rate mensili a decorrere dal 30/10/2019);

Per quanto riguarda il debito per l'anno 2017 e 2018 si deve provvedere a fare un piano di rientro;

Il debito relativo al I^ Trim. 2019 per un totale di € 6.224,48 è stato pagato con mandato n. 664 del 26/08/2019.

Si comunica inoltre, l'Ente non ha debiti nei confronti della SORICAL in quanto gestisce il servizio idrico con pozzi di proprietà dell'Ente”.

Per quanto attiene ai debiti fuori bilancio, è stato comunicato che nel 2015 e nel 2017 non sono stati riconosciuti debiti di tale natura.

Nel corso del 2016 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio con delibera di Consiglio Comunale n. 8 in data 01/02/2016, per lavori eseguiti a causa di eventi alluvionali del 31 ottobre e 1° novembre 2015 per un totale di € 712.118,88. L'intera somma è stata rimborsata da parte della Regione Calabria e pagato il debito nel mese di novembre 2016.

Osservazioni conclusive. La Sezione, nel prendere atto di quanto comunicato dall'Ente, invita il Comune di Bruzzano Zeffiro a fornire raggugli, all'atto della

predisposizione dei futuri documenti contabili, circa la situazione debitoria verso la Regione Calabria relativa al servizio RSU.



XI. 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, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme 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 se, su di essa, si può fare affidamento. A tal fine le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri obiettivi parametri 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, rielaborata dalla Sezione su dati forniti dall'Ente, atteso che la tabella inviata da quest'ultimo presentava alcune difformità rispetto al modello trasmesso con la nota istruttoria.

Si precisa che, con riferimento all'esercizio 2015, la classificazione dei titoli è quella prevista dal D.P.R. 194/1996.

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	636.851,59	593.681,59	93,22%	229.655,01	38,68	91.237,91
titolo II	942.645,24	942.645,24	100%	844.832,66	89,62	24.140,98

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".

titolo III	385.921,50	322.729,93	83,62%	38.056,59	11,79	106.550,27
titolo IV	1.301.670,86	793.319,34	60,95%	557.566,06	70,28	
titolo V						
titolo VI	386.028,76	386.028,76	100%	386.028,76	100	

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	538.679,35	505.472,43	93,83%	13.084,99	25,73%	42.441,05
titolo II	951.483,80	943.992,56	99,21%	865.399,29	91,67%	232.383,36
titolo III	316.187,69	293.303,18		125.473,40	42,78%	67.413,13
titolo IV	1.080.354,40	1.061.412,24		703.176,72	66,25%	44.464,45
titolo V						
titolo VI						
titolo VII	388.697,68	1.117.185,98		1.117.185,98	100%	
titolo IX	580.300,00	659.614,65		655.647,44	99,40%	2.000,00

Entrate 2017	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi ciresidui
titolo I	592.003,00	459.771,29	77,66%	113.149,41	24,61%	169.466,20
titolo II	1.059.117,83	1.029.831,72	97,23%	921.327,26	89,46%	20.611,17
titolo III	399.153,47	244.670,26	61,30%	62.721,67	25,63%	75.989,49
titolo IV	256.144,13	242.144,55	94,53%	242.144,55	100,00%	37.327,66
titolo V						
titolo VI						
titolo VII	1.665.132,53	1.102.445,06	66,21%	993.784,04	90,14%	
titolo IX	1.599.200,00	256.125,53	16,01%	252.744,62	98,68%	2.000,00

Si evidenzia che le previsioni di bilancio, nel periodo 2015-2017, appaiono nel complesso attendibili.

P.Q.M.

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

ACCERTA

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

1) Possibile sottostima del c.d. maggior disavanzo a motivo della omessa determinazione, all'1.1.2015, dell'accantonamento per fondo contenzioso, indennità di fine mandato, nonché dei vincoli previsti dalla vigente normativa;

2) Omessa redazione delle determinazioni del responsabile finanziario relative alle giacenze vincolate all'1/1/2015, 2016 e 2017; discordanza, per l'esercizio 2017 tra i fondi vincolati indicati dall'Ente (€ 242.144,55) e quelli risultanti dal verbale di cassa (€ 19.123,35).

3) Presenza di anomalie procedurali e contabili nella gestione delle anticipazioni di tesoreria, a decorrere dall'esercizio 2011, con conseguenze sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione.

4) Presenza di tensioni nella liquidità: nel triennio in questione il Comune ha fatto sistematico ricorso sia all'utilizzo per cassa di fondi vincolati, sia ad anticipazioni di tesoreria e, cosa ancora più grave, ha sistematicamente mancato di ricostituire a fine esercizio le somme vincolate - oltre che l'anticipazione di tesoreria conseguita nel 2018;

5) Erronea rappresentazione in bilancio dei fondi vincolati (art. 180, comma 3, lett. d);

6) Non adeguatezza dei flussi delle riscossioni, sia in conto competenza che in conto residui; assenza di riscossioni per le entrate da recupero evasione tributaria;

7) Violazione del comma 2, art.41, del D.L. n. 66/2014, relativo alla tempestività dei pagamenti;

8) Assenza dell'accantonamento nel risultato di amministrazione per FAL al 31/12/2016 e sottostima di tale accantonamento al 31/12/2017;

9) Incongruità e sottostima del FCDE al 31/12/2015;

10) Possibili errori nella determinazione del Fondo Pluriennale Vincolato nel triennio 2015-2017;

INVITA, pertanto

Il Comune di Bruzzano Zeffirio (RC) ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate e in particolare a:

1) Fornire chiarimenti circa le anomalie evidenziate all'1.1.2015, atteso che eventuali sottostime del c.d. maggior disavanzo possono aver prodotto un *deficit* occulto che va fatto emergere e recuperato ex art. 188 T.U.E.L.;

2) Provvedere alla redazione delle determinazioni del responsabile finanziario relative alle giacenze vincolate all'1/1/2015, 2016 e 2017;

3) Fornire puntuali chiarimenti in merito alle irregolarità ed anomalie registratesi nella gestione delle anticipazioni di tesoreria, a decorrere dall'esercizio 2011, quantificando l'impatto che tali aspetti hanno avuto sul risultato di amministrazione;

4) Con riferimento alle anticipazioni di liquidità di cui al D.L. 35/2013, trasmettere i piani di ammortamento per la restituzione di tali somme alla Cassa Depositi e Prestiti, indicando anche le rate ad oggi pagate.

5) Provvedere a ricostituire i fondi vincolati non ricostituiti a fine esercizio, nonché le anticipazioni di tesoreria a fine esercizio (art.195 e 222 del TUEL);

6) Rendere più efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie, nonché l'attività di recupero dell'evasione tributaria. A tale fine, oltre ad individuare le principali criticità del sistema di riscossione in essere, i dirigenti dei settori ed i responsabili dei servizi dovranno essere sollecitati ad attivare tutte le possibili iniziative per assicurare il recupero dei crediti vantati dal Comune;

7) Rideterminare virtualmente - ossia senza necessità di riapprovare i precedenti bilanci, ma apportando modifiche al rendiconto 2019 e, per il recupero del disavanzo, al preventivo 2020 - il risultato di amministrazione a fine 2015, fine 2016 e fine 2017, avendo cura di ricostruire correttamente gli accantonamenti e i vincoli in merito a cui la Sezione ha rilevato anomalie e sottostime;

8) Fornire chiarimenti sulla quantificazione del FPV e sul suo andamento nel periodo 2015-2017.

ORDINA

che la presente deliberazione sia:

trasmessa via PEC a cura della Segreteria:

- al Presidente del Consiglio comunale di Bruzzano Zeffirio (RC) per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
- al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Bruzzano Zeffirio (RC).

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, in Catanzaro, nella Camera di consiglio del giorno 1 aprile 2020

Il Relatore

Stefania Anna Dorigo

Firmato digitalmente da
Stefania Anna Dorigo

CN = Dorigo Stefania Anna
O = Corte Dei Conti/80218670588
C = IT



Il Presidente

Vincenzo Lo Presti

VINCENZO LO PRESTI
CORTE DEI
CONTI/80218670588
01.04.2020 13:00:08
UTC

Depositata in segreteria il 1 aprile 2020

Il Direttore della segreteria

f.to Elena Russo

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

Si attesta che la presente copia composta
di n. 34 fogli è conforme all'originale
depositato in segreteria

Il Direttore di Segreteria

Catanzaro, 02 APR 2020

Il Direttore della Segreteria

Dr. Elena Russo

