



Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

Stefano SIRAGUSA	Presidente
Marco VILLANI	Consigliere
Luigi DI MARCO	Consigliere
Francesca Paola ANELLI	Consigliere
Antonio DANDOLO	Consigliere (relatore)
Giovanni GUIDA	Primo Referendario

nella Camera di consiglio del 27 gennaio 2021, in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2016, 2017 e 2018 del Comune di **Pineto (TE)**, ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

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

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante approvazione del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (Tuel) e successive modificazioni ed integrazioni;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131 recante *"Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3"*;

visto l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) e successive modificazioni, che fa obbligo agli Organi di revisione degli Enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti specifiche relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante *"Disposizioni in materia di*

armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42", come modificato e integrato dal decreto legislativo del 10 agosto 2014, n. 126;

visto il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

visto l'articolo 148-bis del Tuel come introdotto dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14 che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato con deliberazione del Consiglio di Presidenza del 19 giugno 2008, n. 229 (G.U. n. 153 del 2 luglio 2008);

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 marzo 2017, n. 6, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2016"*;

vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti del 24 luglio 2018, n. 16, che approva le linee guida e il relativo questionario, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), richiamato dall'art. 1, comma 3, decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 28 maggio 2019, n. 12, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2018"*;

vista la deliberazione n. 14, del 7 febbraio 2020, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha approvato il *"Programma di controllo sulla gestione per l'anno 2020"*;

vista la ripartizione tra i Magistrati delle funzioni di competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, definita con decreto del Presidente del 30 settembre 2020, n. 12;

vista l'ordinanza del 25 gennaio 2021, n. 3/2021, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Consigliere Antonio DANDOLO;

FATTO

La Sezione, nell'ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame il questionario e la relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto 2016 del Comune di **Pineto** - ente con 14.976 abitanti - acquisito mediante il sistema applicativo S.I.Qu.E.L. in data 11 dicembre 2017, protocollo n. 3275, nonché i questionari e le relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2017 e 2018, acquisiti mediante il sistema applicativo Con.Te, rispettivamente, in data 12 marzo 2019, protocollo n. 471 (successivamente riprotocollato dal sistema al n. 4194 in data 15 novembre 2019) e in data 17 gennaio 2020, prot. n. 258.

Al riguardo, l'Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali e di non aver suggerito, di conseguenza, misure correttive da adottare.

Il Magistrato istruttore ha, comunque, ritenuto opportuno sottoporre ad analisi la gestione finanziaria dell'Ente al fine di verificare la presenza di fattori di criticità, con particolare riguardo alla gestione di parte corrente, all'andamento dei residui e dell'esposizione debitoria, alla gestione della liquidità e all'andamento del risultato di amministrazione.

Sono stati svolti, anche, approfondimenti in ordine ai rapporti con gli organismi partecipati; ciò in ragione degli adempimenti ed obblighi previsti dal legislatore e dei rilevanti riflessi finanziari che questi ultimi possono avere sul bilancio dell'Ente, anche nella prospettiva di consolidamento dei conti voluta dal legislatore.

Tutti questi aspetti, infatti, nell'organica complessa interazione fra attività gestionali e contabilità generale devono garantire, in modo strutturale, l'equilibrio di bilancio e la sana gestione finanziaria.

Con nota istruttoria inviata al Sindaco, al Responsabile del Servizio finanziario e all'Organo di revisione del Comune, in data 2 dicembre 2020, prot. n. 5137 sono stati chiesti chiarimenti all'Ente in merito ad alcuni aspetti relativi ai questionari ai rendiconti 2016, 2017 e 2018.

Con nota del 31 dicembre 2020, acquisita al prot. n. 5 del 4 gennaio 2021, l'Ente ha dato riscontro a quanto richiesto.

DIRITTO

1. L'articolo 148-*bis* del Tuel ha attribuito incisivi poteri alla Corte dei conti che, nell'esame dei bilanci preventivi e consuntivi degli enti locali, ha il compito di verificare il rispetto degli

equilibri di bilancio, i vincoli in materia di indebitamento e la relativa sostenibilità, la presenza di irregolarità potenzialmente idonee a determinare squilibri economico-finanziari. Qualora rilevi gravi irregolarità la Sezione ha il potere di adottare pronunce di accertamento che fissano l'obbligo, per gli enti, entro 60 giorni dalla comunicazione del deposito delle suddette pronunce, di adottare idonei provvedimenti volti a ripristinare i necessari equilibri di bilancio. In assenza di tali interventi correttivi e ove verifichi il perdurare del pregiudizio per gli equilibri di bilancio, la Sezione può precludere l'attuazione dei programmi di spesa per i quali sia accertata la mancanza di copertura o comunque l'insostenibilità finanziaria.

Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60 del 2013), l'articolo 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'articolo 148-bis del decreto legislativo n. 267 del 2000, introdotto dall'articolo 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti.

Queste verifiche 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 (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'articolo 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma premesso all'articolo 97 della Costituzione, richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. In tale ambito, l'articolo 30 della legge n. 161 del 2014 (Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea - Legge europea 2013-bis) ha attribuito alla Corte dei conti una funzione generale di monitoraggio sull'osservanza delle regole di bilancio e di verifica della rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano tali da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'articolo 148-bis, comma 3 del Tuel, il controllo finanziario è, comunque, funzionale a segnalare agli enti problematiche contabili, soprattutto se accompagnate da sintomi di irregolarità o da difficoltà gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di squilibrio, idonee a pregiudicarne la sana gestione finanziaria.

2. Ciò premesso, preliminarmente si ricorda che il **Comune di Pineto** in seguito alla deliberazione di Sezione n. 57 del 2018, ha provveduto alla riapprovazione del rendiconto di gestione 2017 e dell'allegato 2/C al riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2018, con deliberazione di Giunta comunale n. 155 del 28 settembre 2018 avente ad oggetto *“Riapprovazione allegato 2/C riaccertamento straordinario dei residui”*, ai sensi dell'art. 1, comma 848, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

La Sezione ha preso atto delle misure adottate dall'Ente, che hanno determinato un disavanzo di gestione per l'esercizio 2017 pari ad euro 349.191 che il Comune ha riassorbito l'esercizio successivo e l'assenza di un maggior disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui.

3. Relativamente alla gestione finanziaria dell'Ente sono stati analizzati gli aspetti di seguito riportati.

1. Risultato contabile di amministrazione

Il risultato contabile di amministrazione ha, secondo la definizione della Corte costituzionale, *“natura “mista”, finanziaria e giuridica delle (proprie) componenti”* e risulta essere *“unico strumento certo di “copertura giuridica”, dal momento che la mera disponibilità di cassa non costituisce cespite di sicuro affidamento”* (sentenza n. 274 del 2017). Quale sintesi finanziaria della gestione dell'ente locale, è definito normativamente dall'articolo 186 del Tuel e coincide con il fondo di cassa accertato con il rendiconto annuale aumentato dei residui attivi e decurtato di quelli passivi.

Il saldo in esame presenta profili di discrezionalità in quanto contiene componenti derivanti da processi di stima, quali i residui e le relative variazioni; per tale ragione, esso deve essere determinato nel massimo rispetto del principio contabile della prudenza.

Il calcolo dello stesso considera, infatti, i risultati sia della gestione di competenza sia della gestione residui che devono essere stimati con grande attenzione, pervenendo alla determinazione di un unico valore attraverso il quale si realizza, altresì, il collegamento tra il bilancio e le gestioni pregresse e future.

A partire dall'annualità 2015, per effetto del d.lgs. n. 118 del 2011, il risultato contabile d'amministrazione *“non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio”*.

La natura propria del Fondo pluriennale vincolato (FPV) è, infatti, quella di costituire la copertura finanziaria degli impegni relativi ad una spesa non ancora esigibile rinviata agli esercizi successivi, come da principio contabile applicato al punto 5.4.

Tabella 1 – Risultato di amministrazione

	2016	2017	2018
Fondo cassa al 1° gennaio	864.791	706.613	3.573.226
Riscossioni	17.852.478	20.557.746	16.412.289
Pagamenti	18.010.656	17.691.134	16.383.721
Saldo di cassa al 31 dicembre	706.613	3.573.226	3.601.794
Pagamenti azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0	0	0
Fondo di cassa al 31 dicembre	706.613	3.573.226	3.601.794
Residui attivi	4.121.595	3.536.810	3.993.304
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>	0	0	0
Residui passivi	4.333.226	6.860.076	6.555.526
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	83.070	0	6.107
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	100.000	0	29.000
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	0	0	0
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	311.913	249.960	1.004.465
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre			
Parte accantonata			
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	269.751	99.827	466.416
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0	494.324	481.068
Fondo perdite società partecipate	0	0	0
Fondo contenzioso	0	5.000	54.000
Altri accantonamenti	36.000	0	0
<i>Totale parte accantonata</i>	<i>305.751</i>	<i>599.151</i>	<i>1.001.485</i>
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0	0	0
Vincoli derivanti da trasferimenti	0	0	0
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0	0	0
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	6.161	0	0
Altri vincoli	0	0	0
<i>Totale parte vincolata</i>	<i>6.161</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Parte destinata agli investimenti			
<i>Totale parte destinata agli investimenti</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Totale parte disponibile	0	-349.191	2.981

Fonte: Elaborazione della Sezione Abruzzo su dati Sirtel e BDAP

Come si evince dalla tabella sopra riportata il Comune di Pineto chiude le annualità 2016, 2017 e 2018 con un avanzo di amministrazione pari, rispettivamente, ad euro 311.913 nel 2016, euro 249.960 nel 2017 ed euro 1.004.465 nel 2018.

Tali risultati, seppur in miglioramento, a seguito degli accantonamenti comportano un saldo pari a zero nel 2016, un disavanzo di euro 349.191 nel 2017 e un lieve avanzo di euro 2.981 nel 2018.

L'avanzo di amministrazione al 31 dicembre 2016 dopo l'accantonamento appostato al Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) per euro 269.751 (rappresenta il 6,54 per cento del totale dei residui attivi), ad altri accantonamenti per euro 36.000 (per contenziosi e passività potenziali), vincoli formalmente attribuiti dall'Ente di euro 6.161, determina una "*Parte disponibile*" pari a zero.

Per l'esercizio 2017 gli accantonamenti posti sul risultato di amministrazione sono i seguenti:

- euro 99.827 per accantonamento a FCDE (2,82 per cento del totale dei residui attivi);
- euro 494.324 per accantonamento al FAL;
- euro 5.000 accantonamento fondo contenzioso;
- "*Parte disponibile*", pertanto, negativa e pari ad euro 349.191.

L'Organo di revisione, nel questionario, comunica che non sono stati effettuati accantonamenti per passività potenziali e per indennità di fine mandato del Sindaco in quanto l'Ente non ha ritenuto di doverli costituire. Si raccomanda, tuttavia, di attuare un attento monitoraggio dei contenziosi e delle passività potenziali che potrebbero determinare squilibri per l'Ente.

Nell'esercizio 2018 l'avanzo di amministrazione di euro 1.004.465 si riduce, a seguito dell'accantonamento a FCDE per euro 466.416 (rappresenta l'11,68 per cento del totale dei residui attivi), dell'accantonamento a FAL di euro 481.068 e dell'accantonamento a fondo contenzioso di euro 54.000, in un avanzo di euro 2.981.

Relativamente agli accantonamenti effettuati l'Organo di revisione comunica la congruità per il fondo passività potenziali, ma segnala, tuttavia, la mancata costituzione del fondo per indennità di fine mandato, precisando che: "*... a maggio 2019 ci sono state le nuove elezioni, dal prossimo bilancio verrà effettuato l'accantonamento*".

Questa Corte si riserva, pertanto, di verificare l'avvento appostamento in sede di analisi del prossimo rendiconto.

In tale quadro si inseriscono le perplessità relative all'accantonamento di quote dell'avanzo di amministrazione al FCDE nel triennio analizzato. In particolare, si osserva che l'Ente si è avvalso della facoltà concessa dal legislatore di utilizzare il metodo semplificato. Nella tabella che segue sono riportati i valori quantificati del fondo crediti dubbia esigibilità.

Tabella 2 – Andamento del fondo crediti di dubbia esigibilità

	2016	2017	2018
FCDE a rendiconto	269.751	99.827	466.416
Totale residui attivi al 31.12	4.121.595	3.536.810	3.993.304
% sul totale residui attivi	6,54%	2,82%	11,68%
Totale residui attivi al 31.12 sottratti i residui dei Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo esercizio 2015)	3.136.656	2.878.653	3.226.882
% sul totale residui attivi - residui Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo esercizio 2015)	8,60%	3,47%	14,45%

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati Sirtel e BDAP.

È stato chiesto all'Amministrazione di comunicare i criteri utilizzati per la selezione dei crediti di dubbia e difficile esazione da far concorrere al calcolo del FCDE specificando i capitoli di entrata presi in considerazione. L'Ente, con nota del 31 dicembre 2020, ha indicato i capitoli presi in esame: Imu, Tari, recuperi e rimborsi diversi, parcheggi a pagamento, affissioni, pubblicità, rimborsi oneri finanziari su mutui servizio idrico integrato, precisando che "...Il tasso di riscossione dei residui si aggira intorno al 70/85% se non addirittura al 90%".

Alla luce del quadro sopra evidenziato, si richiama l'Ente ad attuare un attento monitoraggio degli accantonamenti e della loro congruità, in special modo di quello del fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), la cui adeguata quantificazione, nel rispetto del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, è fondamentale per preservare la gestione da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa.

2. Verifica degli equilibri

Ciascun ente locale, per erogare servizi alla collettività, sostiene spese di funzionamento a carattere continuativo (acquisto di beni e servizi, pagamento del personale, rimborso dei mutui in ammortamento, etc.) che, nel rispetto dei principi di una sana e corretta gestione finanziaria, devono trovare copertura nelle entrate di carattere ordinario, evitando il ricorso a mezzi straordinari. Ogni spesa deve essere, coerentemente, impegnata e realizzata senza compromettere il generale principio di equilibrio di bilancio di esercizio; come ha chiaramente espresso la Corte costituzionale "è bene ricordare che la copertura economica delle spese ed equilibrio di bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse" (sentenza n. 184 del 2016).

In relazione a questa esigenza, l'articolo 162 del Tuel, che individua i "Principi del bilancio", stabilisce che la situazione corrente, come definita al comma 6, debba essere in equilibrio e non possa avere altra forma di finanziamento, in via ordinaria, al di fuori delle entrate correnti, salvo le eccezioni previste per legge e, dal 2015, quelle indicate nel "Principio

contabile applicato concernente la contabilità finanziaria” (allegato n. 4/2, d.lgs. n. 118 del 2011). In particolare, l’articolo 162, comma 6, del Tuel recita: “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, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in conto capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l’esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell’entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all’utilizzo dell’avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell’integrità”.

Nel vasto ed articolato ordito normativo contenuto nel d.lgs. n. 118 del 2011, il “*Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio*” (allegato n. 4/1, d.lgs. n. 118 del 2011), dedica il paragrafo 9.10 agli equilibri di bilancio imposti dall’articolo 162 del Tuel e chiarisce che il bilancio di previsione (oltre ad essere deliberato in pareggio finanziario di competenza tra tutte le entrate e le spese - comprensivo dell’utilizzo dell’avanzo di amministrazione o del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del fondo pluriennale vincolato - oltre a garantire un fondo di cassa finale non negativo) deve prevedere l’equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria tra le spese correnti (incrementate dalle spese per trasferimenti in conto capitale e dalle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l’esclusione dei rimborsi anticipati) e le entrate correnti, costituite dai primi tre titoli dell’entrata (incrementate dai contributi destinati al rimborso dei prestiti, dal fondo pluriennale vincolato di parte corrente e dall’utilizzo dell’avanzo di competenza di parte corrente). All’equilibrio di parte corrente concorrono, inoltre, le voci che, per speciale disposizione di legge o dei principi contabili, in tutto o in parte, sono destinate ad investimenti o a spese correnti, pur se derivanti da iscrizioni in bilancio non coerenti con la concreta destinazione della spesa, definendo così il concetto di “*gestione di parte corrente allargata*”.

Il “*Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio*”, precedentemente richiamato, precisa, altresì, al paragrafo 9.10, che il bilancio di previsione deve prevedere l’equilibrio in conto capitale in termini di competenza finanziaria, tra le spese di investimento e tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento (costituite dalle entrate in

conto capitale, dall'accensione di prestiti, dal fondo pluriennale vincolato di parte capitale, dall'utilizzo dell'avanzo di competenza in conto capitale e da quelle risorse di parte corrente destinate agli investimenti dalla legge o dai principi contabili).

La tabella che segue rappresenta la situazione degli equilibri dell'Ente per gli esercizi in osservazione.

Tabella 4 - Prospetto di verifica degli equilibri

	2016	2017	2018
A) FPV per spese correnti (iscritto in entrata)	108.406	83.070	119.042
B) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	0	0	-349.191
C) Totale entrate correnti	10.981.949	16.126.416	14.288.280
D) Entrate titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da Amministrazioni pubbliche (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
E) Spese correnti	10.333.873	13.243.242	11.787.581
F) FPV di parte corrente (di spesa)	83.070	0	6.107
G) Spese titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
H) Quote di capitale amm.to mutui e prestiti obbligazionari	320.000	372.215	368.870
I) SOMMA FINALE (I=A-B+C+D-E-F-G-H)	353.412	2.594.028	1.895.572
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TUEL			
J) Utilizzo di avanzo di amministrazione per spese correnti	41.979	33.360	494.324
K) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti	4.923	39.999	0
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento	31.537	2.482.029	1.447.660
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	0	0	0
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE N=I+J+K-L+M	368.777	185.359	942.237
	2016	2017	2018
O) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	170.000	0	0
P) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	0	100.000	66.350
Q) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00 (per il 2015 solo Titoli IV e V*)	1.473.401	1.399.898	995.457
Q1) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
R) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	4.923	39.999	0
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve durata (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
S3) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
T) Entrate di parte corrente destinate a spese investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	31.537	2.482.029	1.447.660
U) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
V) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	1.583.365	3.821.179	2.444.257
VV) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	100.000	0	29.000
X) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie (per l'esercizio 2016 e seguenti)	2.000	0	2.240
Y) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitali (per l'esercizio 2016 e seguenti)	0	0	0
Equilibrio di parte capitale (Z=O+P+Q-Q1-R-S1-S2-S3+T-U-V-VV-X+Y)	-15.350	120.748	33.970

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati Sirtel e BDAP.

Con riferimento agli esercizi in esame si osservano saldi di parte corrente positivi e pari rispettivamente ad euro 353.412 (2016), ad euro 2.594.028 (2017) e ad euro 1.895.572 (2018) che dopo utilizzo di avanzo di amministrazione (anche se non necessario per il

raggiungimento dell'equilibrio), destinazione di entrate correnti a spese di investimento e destinazione di entrate di parte capitale a spesa corrente, determinano equilibri pari rispettivamente ad euro 368.777 (2016), ad euro 185.359 (2017) e ad euro 942.237 (2018).

Relativamente all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione sono stati chiesti chiarimenti all'Ente che, con nota di riscontro istruttorio, ha precisato quanto segue: *“Nel corso del 2016 è stato applicato l'avanzo di amministrazione per euro 111.978,45 con una variazione urgente della giunta comunale, Delibera n. 135 del 05/07/2016 nella quale è stato deliberato: “di applicare l'avanzo di amministrazione 2015, approvato con Deliberazione di Consiglio Comunale n. 24 del 19/05/2016, per euro 41.978,45 per il pagamento della sanzione del patto di stabilità interno 2014, e per euro 70.000,00 per spese per la manutenzione straordinaria del patrimonio comunale”.* Nel corso del 2016 La delibera è stata poi ratificata dal Consiglio Comunale con Atto n. 33 del 27/07/2016.

Una seconda applicazione dell'avanzo per euro 100.000,00 è stata effettuata con Delibera di Consiglio Comunale n. 34 del 27/7/2016 e motivata dalla necessità di far fronte ad eventi calamitosi (nubifragi e allagamenti in data 15 e 16 luglio 2016) come riportato testualmente nella delibera: “PRESO ATTO che il Comune di Pineto nelle giornate del 15 e 16 luglio 2016 è stato colpito da un nubifragio che ha causato danni gravi alla viabilità, al patrimonio immobiliare ed arboreo oltre a significativi danni alle strutture ricettive, balneari ed alle abitazioni; DATO ATTO CHE tale evento ha assunto dimensioni eccezionali tali da richiedere lo stato di emergenza e calamità naturale, con atto di Giunta Comunale n. 147 del 16/07/2016;

TENUTO CONTO della stima dei danni e dei lavori di somma urgenza, previsti contabilmente sia con l'istituzione di capitoli in entrata ed in uscita relativi al ristoro che verrà riconosciuto, sia con la creazione di un capitolo relativo ai lavori da affrontare nell'immediatezza finanziato con l'applicazione dell'avanzo di amministrazione 2015, da ripristinarsi nell'anno in corso e negli anni successivi o con il ristoro medesimo e/o tramite fondi propri comunali”...Nel 2017 a seguito di Vostra segnalazione di apertura di istruttoria per un'anticipazione di liquidità, è stato ripristinato l'accantonamento di euro 494.324,17 iscritto in entrata al capitolo 2/ 1 Avanzo per utilizzo fondo anticipazione liquidità, ed in uscita al capitolo 2935/ 0 FONDO ANTIPAZIONE LIQUIDITA' D.L. 35/2013 per lo stesso importo. La vostra istruttoria è stata dichiarata conclusa con Vostra deliberazione 128/2018/PRSP...Relativamente all'anno 2018 nel prospetto “verifica equilibri” presente su BDAP ci si riferisce sempre all'anticipazione di liquidità DL 35/2013 e alla sua tecnica di contabilizzazione dettagliatamente esplicitata nella Delibera della Corte dei Conti Sezione delle Autonomie n. 28/SEZAUT/2017/QMIG (pag. 11)”.

Si segnala, inoltre, che l'Ente ha correttamente imputato nell'esercizio 2018 il disavanzo (euro 349.191) derivante dalla riapprovazione del rendiconto 2017 a seguito di deliberazione di questa Corte.

Relativamente all'equilibrio di parte capitale si rileva per l'esercizio 2016 un saldo negativo e pari ad euro 15.350. Al contrario nel biennio successivo l'Ente torna in equilibrio (euro 120.748 nel 2017 ed euro 33.970 nel 2018). Si osserva che l'Ente raggiunge l'equilibrio grazie alla destinazione di entrate correnti a spese di investimento per importi consistenti pari ad euro 2.482.029 nel 2017 e ad euro 1.447.660 nel 2018 per entrate relative al recupero dell'evasione tributaria.

Si segnala, poi, che a seguito della deliberazione di Sezione n. 128/2018/PRSP l'Ente ha provveduto a rideterminare i FPV vincolati all'1.1.2018 che di conseguenza non corrispondono a quelli al 31.12.2017 come si evince dalla tabella su riportata.

La Sezione ricorda, infine, all'Ente che assicurare l'equilibrio fra le entrate e le spese di parte corrente del bilancio è, oltre che adempimento del dettato contenuto nell'art. 81 della Costituzione, elemento centrale e di fondamentale importanza nella gestione finanziaria degli Enti locali e segnala l'esigenza di proseguire nell'attuazione e nel rafforzamento delle misure necessarie al mantenimento dell'equilibrio, tanto di parte corrente, quanto di parte capitale.

3. *Analisi della gestione della liquidità*

La gestione finanziaria dell'Ente è analizzata, nella seguente tabella, sotto il profilo della cassa. Al riguardo, focalizzando l'attenzione sull'aspetto della liquidità, è possibile intercettare eventuali situazioni di tensione finanziaria, tra riscossioni e pagamenti, prima che le stesse evolvano in criticità più gravi, compromettendo gli equilibri, ricordando, all'uopo, che il bilancio di un ente, come ribadito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247 del 29 novembre 2017, è "*un bene pubblico*".

Lo stesso legislatore, d'altronde, in tema di armonizzazione contabile, ha accresciuto l'attenzione rivolta al controllo dei flussi di cassa. Si fa riferimento, a titolo esemplificativo, all'articolo 162 del Tuel che ha introdotto l'obbligo delle previsioni di cassa (con valore autorizzatorio per i pagamenti) limitatamente al primo anno del bilancio preventivo triennale, oppure all'articolo 183, comma 8, del Tuel in base al quale, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile che adotta provvedimenti di spesa ha l'obbligo di accertare che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i programmati flussi di cassa, sanzionando la violazione di tale obbligo con la responsabilità disciplinare e amministrativa.

Tabella 5 – Gestione di cassa

	2016	2017	2018
FONDO CASSA INIZIALE (A)	864.791	706.613	3.573.226
TITOLO I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	9.382.488	14.244.368	11.435.691
TITOLO II - Trasferimenti correnti	577.364	561.437	889.744
TITOLO III - Entrate extratributarie	1.217.153	1.120.393	1.310.710
TITOLO IV - Entrate in conto capitale	740.577	1.366.179	626.120
TITOLO V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0	0	0
TITOLO VI - Accensione prestiti	284.555	451.620	113.375
TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	1.974.271	0	0
TITOLO IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	3.676.069	2.813.749	2.036.649
TOTALE ENTRATE (B)	17.852.478	20.557.746	16.412.289
TITOLO I - Spese correnti	10.668.542	12.379.765	11.435.295
TITOLO II - Spese in conto capitale	1.460.565	2.062.976	2.646.094
TITOLO III - Spese per incremento di attività finanziarie	0	2.000	2.240
TITOLO IV - Rimborso prestiti	320.000	372.215	368.870
TITOLO V - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.974.271	0	0
TITOLO VII - Spese per conto terzi e partite di giro	3.587.278	2.874.178	1.931.222
TOTALE SPESE (C)	18.010.656	17.691.134	16.383.721
FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	706.613	3.573.226	3.601.794
<i>di cui vincolati</i>	291.469	794.375	557.902

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati Questionario e BDAP.

Si rileva un trend in crescita del fondo finale di cassa nel triennio analizzato, che passa da euro 706.613 del 2016 ad euro 3.601.794 del 2018. Tale incremento è determinato principalmente nell'esercizio 2018 quando si registrano entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (Titolo I) pari ad euro 14.244.368 a fronte di spese correnti pari ad euro 12.379.765.

Relativamente alla giacenza di cassa vincolata si evidenziano vincoli pari ad euro 291.469 nel 2016, ad euro 794.375 nel 2017 e ad euro 557.902 nel 2018.

Si osserva ancora che il Comune ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria nell'esercizio 2016 per un importo di euro 1.974.271 peraltro totalmente restituita a fine esercizio. Relativamente agli interessi passivi generati dall'utilizzo di tale strumento l'Ente ha comunicato che : "...*Gli interessi passivi per anticipazione di tesoreria sono contabilizzati nel 2016 nel seguente capitolo: 2462/ 0 INTERESSI PASSIVI PER ANTICIPAZIONI DI CASSA con uno stanziamento iniziale di euro 1.000,00, andati in economia di spesa in quanto non utilizzati*".

La Sezione, in merito, ricorda che l'anticipazione di tesoreria costituisce uno strumento ordinario a disposizione degli enti per fronteggiare le fisiologiche esigenze di cassa dovute alla discrasia temporale che può verificarsi tra il momento delle riscossioni e quello dei pagamenti (cfr. Corte costituzionale n. 188 del 2014). Essa non deve tramutarsi in

indebitamento e, conseguentemente, deve essere rimborsata a fine esercizio. Sebbene, quindi, l'equilibrio tra entrate e uscite nel corso dell'anno possa essere ottenuto attraverso il ricorso all'anticipazione di tesoreria, gli enti devono garantire il ritorno in ordinario con il "rientro" della stessa a fine esercizio.

Si evidenzia, poi, che l'Ente ha fatto ricorso ad anticipazione di liquidità nell'esercizio 2013 per un importo di euro 550.734 per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, da rimborsare in 30 anni. Si ricorda che la non corretta procedura di sterilizzazione dell'anticipazione ha determinato la necessità di riapprovazione del rendiconto 2017 e la riadozione dell'allegato 2C al riaccertamento straordinario dei residui con conseguente rideterminazione dei FPV.

4. La gestione dei residui

L'articolo 228, terzo comma, del Tuel, nella formulazione vigente fino al 2014, prescriveva: *"prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione contabile"*.

Il precetto è stato ribadito dopo la novella del predetto articolo, ad opera del d.lgs. n. 118 del 2011, che ha confermato la necessità dell'operazione annuale di riaccertamento, aggiungendovi, fra le sue finalità, non più solo il mantenimento o la radiazione, ma anche la corretta imputazione temporale in bilancio, frutto dell'introduzione del principio della c.d. competenza finanziaria potenziata. Tale riforma è volta ad omogeneizzare il sistema contabile degli enti territoriali e delle pubbliche amministrazioni, ai fini di coordinamento della finanza pubblica, per rispondere ai dettami comunitari e permettere un efficiente e puntuale controllo del bilancio pubblico complessivo. Il legislatore, adottando la contabilità armonizzata, ha voluto implementare l'acquisizione di una gran mole di informazioni coerenti ed omogenee *"ai fini conoscitivi"*. Si è scelto il modello di "contabilità integrata" in grado di rilevare, contestualmente alla registrazione di ogni operazione, tutti gli aspetti che questa presenta sotto i diversi profili finanziari - con scritture di contabilità a fini autorizzatori - ed economici e patrimoniali, secondo i principi generali tipici della contabilità generale utilizzata da tutti gli operatori economici, con finalità solamente conoscitive. Ciò in quanto la contabilità economica non riveste in nessun caso una valenza di tipo *"autorizzatorio"* come accade per la contabilità finanziaria.

Dal 2015, infatti, l'articolo 3, quarto comma, del d.lgs. n. 118 del 2011, richiamato dall'articolo 228, comma 3, del Tuel, precisa che, nell'operazione annuale di riaccertamento dei residui,

possono essere conservate le sole entrate accertate, esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate, nonché le spese impegnate, liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. Le entrate e le spese accertate e impegnate, non esigibili nell'esercizio considerato, devono essere, invece, reimputate all'esercizio in cui diverranno liquidabili (mediante l'eventuale costituzione del fondo pluriennale vincolato).

Il riaccertamento ordinario dei residui - che deve essere considerato una consuetudine per l'amministrazione - deve essere effettuato anche nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria e, soprattutto, al termine di tale procedura non possono essere conservati fra i residui posizioni a cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate.

Appare evidente la connessione fra la corretta effettuazione dell'operazione di riaccertamento dei residui, in particolare attivi, e la prevenzione di rischi per gli equilibri di bilancio. I residui attivi, infatti, unitamente alla cassa, costituiscono la componente positiva del risultato d'amministrazione al 31 dicembre di ogni anno (art. 186 Tuel) che, se positivo, può essere utilizzato, nel bilancio dell'esercizio successivo sia per gli impegni liberi sia per quelli vincolati dando copertura a predeterminate spese (art. 187 Tuel), nonché ripianando eventuali disavanzi di amministrazione o di gestione (art. 193 Tuel). Nel caso in cui, pertanto, l'avanzo d'amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di dubbia esigibilità perché stimati con troppa approssimazione, la copertura delle spese da ultimo elencate sarebbe solo fittizia, costituendo il presupposto per l'emersione successiva di tensioni o insufficienze di cassa. Per tali motivi va prestata particolare attenzione alla procedura di riaccertamento.

Le seguenti tabelle rendono conto della situazione contabile dei residui del triennio considerato.

Tabella 6 - Residui attivi

RESIDUI ATTIVI	2016	2017	2018
Residui iniziali	4.197.158	4.121.595	3.422.696
Riscossioni c/r	2.844.339	3.098.164	1.628.896
Residui di competenza	3.070.423	2.862.803	2.608.855
Residui eliminati/ maggiori entrate	-301.646	-349.424	-409.352
Totale residui	4.121.595	3.536.810	3.993.304
% Riscossione residui	67,77	75,17	47,59
% Formazione dei residui	16,98	14,09	15,00

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Tabella 7 – Residui passivi

RESIDUI PASSIVI	2016	2017	2018
Residui iniziali	4.490.528	4.333.226	6.417.110
Pagamenti c/r	2.591.426	2.245.715	3.304.249
Residui di competenza	2.443.221	4.787.289	3.631.989
Residui eliminati/ maggiori entrate	-9.097	-14.725	-189.325
Totale residui	4.333.226	6.860.076	6.555.526
% Pagamenti residui	57,71	51,83	51,49
% Formazione dei residui	13,68	23,66	21,73

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Come si evince dalle tabelle su riportate, relativamente alla gestione dei residui il Comune mostra i seguenti risultati:

- 2016: totale dei residui attivi pari a euro 4.121.595 e totale dei residui passivi pari a euro 4.333.226;
- 2017: totale dei residui attivi pari a euro 3.536.810 e totale dei residui passivi pari a euro 6.860.076;
- 2018: totale dei residui attivi pari a euro 3.993.304 e totale dei residui passivi pari a euro 6.555.526.

Si osservano percentuali di formazione dei residui attivi pari, rispettivamente, a 16,98 nel 2016, a 14,09 nel 2017 e a 15 nel 2018; contro percentuali di riscossioni del 67,77 nel 2016, del 75,17 nel 2017 e del 47,59 nel 2018.

Relativamente ai residui passivi si evidenziano percentuali di formazioni pari a 13,68 (2016), a 23,66 (2017) e 21,73 (2018).

In merito alla percentuale di smaltimento dei residui passivi si rileva un *trend* pressoché costante, infatti le percentuali di pagamento sono pari a 57,71 nel 2016, a 51,83 nel 2017 e a 51,49 nel 2018.

Si segnala, inoltre, la mancata coincidenza tra i residui attivi e passivi al 31.12.2017 e quelli all'1.1.2018 determinata dal nuovo riaccertamento straordinario dei residui effettuato dall'Ente a seguito della delibera di Sezione n. 128/2018/PRSP.

Alla luce del quadro sopra riportato, la Sezione si riserva di verificare, nei futuri esercizi, l'evoluzione dei residui con particolare riferimento alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento da parte dell'Ente, nonché alle reimputazioni agli anni successivi. La Sezione ritiene, inoltre, necessario richiamare l'attenzione dell'Ente ad una corretta applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, che - come è noto - ha comportato un avvicinamento tra il momento dell'imputazione in bilancio, da individuarsi in base al criterio dell'esigibilità, e quello di manifestazione monetaria delle operazioni, al

fine di determinare un fisiologico contenimento degli *stock* dei residui attivi e passivi, i quali dovrebbero scaturire solamente da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora riscosse o pagate.

5. Capacità e sostenibilità dell'indebitamento

L'analisi della capacità di indebitamento è un elemento fondante nella valutazione del corretto operare dell'Ente, sia sotto il profilo del rispetto dei vincoli imposti dalla normativa sia dal punto di vista, più sostanziale, degli effetti che l'esposizione debitoria può determinare sull'equilibrio del bilancio, tenuto conto dell'incidenza della rata dei prestiti sulle entrate correnti, così come da precedente analisi già svolta in materia di controllo sugli equilibri di bilancio.

Per quanto riguarda il limite quantitativo, questo è posto dal legislatore che prevede la percentuale di incidenza degli interessi passivi da contenere entro precisi parametri. In particolare ai sensi dell'articolo 204 del Tuel *“l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 12 per cento, per l'anno 2011, l'8 per cento, per gli anni dal 2012 al 2014, e il 10 per cento, a decorrere dall'anno 2015, delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui. Per gli enti locali di nuova istituzione si fa riferimento, per i primi due anni, ai corrispondenti dati finanziari del bilancio di previsione. Il rispetto del limite è verificato facendo riferimento anche agli interessi riguardanti i finanziamenti contratti e imputati contabilmente agli esercizi successivi. Non concorrono al limite di indebitamento le garanzie prestate per le quali l'ente ha accantonato l'intero importo del debito garantito”*.

I dati rilevati nei questionari degli esercizi in esame mostrano la seguente situazione debitoria dell'Ente:

- anno 2016: importo complessivo del debito residuo euro 12.671.769, con interessi passivi per euro 584.101, pari al 6,91 per cento del totale dei primi 3 titoli delle entrate;
- anno 2017: importo complessivo del debito residuo euro 12.716.692 con interessi passivi di euro 583.294, pari al 5,52 per cento del totale dei primi 3 titoli delle entrate;

- anno 2018: importo complessivo del debito residuo euro 12.372.830 con interessi passivi, pari ad euro 590.000, che rappresentano il 5,37 per cento del totale dei primi 3 titoli delle entrate.

In tutti gli esercizi analizzati, pertanto, l'Ente rispetta il limite di indebitamento pari, per la quota di interessi dell'esercizio, al 10 per cento.

Si segnala, infine, che l'Ente non ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui.

6. *Debiti fuori bilancio e passività potenziali*

In via preliminare occorre ricordare che il debito fuori bilancio rappresenta un'obbligazione pecuniaria verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro, assunta al di fuori delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa degli enti pubblici, in generale, e degli enti locali più in particolare (cfr. *ex multis* Sezione regionale Emilia-Romagna, pronuncia n. 11/06/PAR). L'esistenza di tali passività comporta, inevitabilmente, che le esigenze di spesa dell'ente risultino superiori rispetto ai finanziamenti stanziati, con la conseguente necessità, al fine di ripristinare l'equilibrio di bilancio, di reperire ulteriori mezzi di copertura.

Appare, dunque, di immediata evidenza la pericolosa incidenza di tale specifica tipologia di debiti sul mantenimento degli equilibri di bilancio, proprio in quanto poste latenti, non evidenziate in contabilità.

Nell'ordinamento degli enti locali la relativa disciplina è affidata all'articolo 194 del Tuel che individua, con elencazione tassativa, le tipologie di debiti fuori bilancio e le relative procedure di riconoscimento; ciò, tuttavia, non esonera l'ente dal compiere una programmazione delle entrate e delle spese nel rispetto dei principi e delle regole contabili che disciplinano la formazione del bilancio avendo cura di appostare, prudenzialmente e adeguatamente, ogni fondo ritenuto necessario.

In applicazione dei principi di veridicità, trasparenza ed equilibrio del bilancio, l'ente, senza attendere l'adempimento annuale previsto dall'articolo 193 del Tuel, ha l'obbligo di adottare tempestivamente i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, onde evitare la formazione di oneri aggiuntivi che potrebbero anche determinare un danno erariale.

L'esatta individuazione e quantificazione dei debiti fuori bilancio nel corso dell'esercizio finanziario costituisce, pertanto, un preciso dovere dell'organo consiliare, il quale è stato investito dal legislatore dell'obbligo di dare atto del permanere degli equilibri di bilancio e, in quella sede, di verificare se la sussistenza di debiti fuori bilancio possa incidere negativamente sulla situazione finanziaria o alterare i risultati di competenza.

Ulteriore funzione svolta dalla delibera consiliare è l'accertamento delle cause che hanno originato l'obbligo, con le conseguenziali ed eventuali responsabilità; questa funzione di accertamento è rafforzata dalla previsione dell'invio obbligatorio alla competente Procura regionale della Corte dei conti (art. 23, comma 5, legge n. 289 del 2002) delle delibere di riconoscimento di debito fuori bilancio.

Da ultimo, si richiamano i recenti principi enunciati dalle Sezioni riunite della Corte dei conti, con sentenza n. 11 del 2018, circa l'obbligo del tempestivo riconoscimento dei debiti fuori bilancio da parte degli enti locali, pena l'eventuale applicazione delle sanzioni previste per chi elude il pareggio di bilancio: gli enti che non procedono, entro i termini previsti, al formale riconoscimento dei debiti fuori bilancio in Consiglio comunale soggiacciono alla possibile contestazione della violazione dei saldi di finanza pubblica. Più precisamente, l'elusione consiste nella violazione dell'obbligo di riconoscimento maturato secondo le disposizioni legislative o regolamentari, rinviandolo negli anni successivi. Le Sezioni riunite evidenziano, altresì, una possibile soluzione a eventuali ritardi nel riconoscimento mediante l'obbligatorio equivalente accantonamento delle risorse al fondo rischi per passività potenziali.

Dai dati forniti dall'Organo di revisione nelle relazioni ai rendiconti in esame si rileva come l'Ente abbia provveduto a riconoscere e finanziare debiti fuori bilancio per gli importi indicati nella tabella che segue.

Tabella 9 – Debiti fuori bilancio riconosciuti nell'esercizio

	2016	2017	2018
Totale debiti fuori bilancio riconosciuti	344.916	0	4.394
<i>di cui:</i>			
Sentenze esecutive	2.618	0	4.394
Copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni	0	0	0
Ricapitalizzazione di società a partecipazione pubblica	0	0	0
Procedure espropriative o di occupazione d'urgenza	0	0	0
Acquisizione di beni e servizi	342.298	0	0

Fonte: Elaborazione delle Sezioni su dati delle relazioni dell'Organo di revisione.

Come si evince dalla precedente tabella i debiti fuori bilancio sono consistenti nel 2016 (euro 344.916) non sono presenti nel 2017 e di esiguo importo nel 2018 (euro 4.394). L'Organo di revisione per l'esercizio 2016, ha segnalato che la presenza di tali debiti è dovuta principalmente alla mancata verifica durante l'esercizio delle obbligazioni giuridiche effettivamente assunte, nonché al mancato rispetto della procedura di impegno.

Si osserva, inoltre, che le relative delibere di riconoscimento sono state regolarmente trasmesse alla competente Procura regionale della Corte dei conti.

Alla luce del quadro su riportato, la Sezione ricorda che la formazione di tali debiti costituisce indice della difficoltà dell'Ente nel governare correttamente i procedimenti di spesa attraverso il rispetto delle norme previste dal Tuel. Quando il fenomeno assume dimensioni rilevanti e reiterate in più esercizi finanziari, è presumibile che gran parte dei debiti fuori bilancio sia riconducibile alla incapacità di porre in essere una corretta politica di programmazione e gestione finanziaria delle risorse e delle spese, alla possibile sottostima degli stanziamenti di bilancio rispetto alle effettive necessità di spesa, ovvero al fine di garantire i vincoli del pareggio e degli equilibri interni. Si raccomanda all'Ente, di adottare tutte le azioni necessarie a rimuovere le cause che determinano la formazione di debiti fuori bilancio.

Si ricorda, poi, che, a seguito della nuova riforma contabile attuata dal d.lgs. n. 118 del 2011, per escludere l'emersione di debiti occulti e pregressi, come pure i ritardi nei pagamenti, ai sensi del riformato articolo 183, comma 8, del Tuel, il responsabile della spesa che adotta provvedimenti comportanti impegni di spesa ha l'obbligo di accertarsi che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa; l'eventuale violazione del predetto obbligo di accertamento comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa.

La Sezione invita l'Organo di revisione e l'Amministrazione ad effettuare un'attenta ricognizione e valutazione delle potenziali passività, già presenti oppure a rischio di insorgenza, ponendo sotto tutela gli equilibri del bilancio mediante accantonamenti specifici nei fondi rischi, ai fini di una sana e corretta gestione finanziaria.

7. Organismi partecipati

Come richiamato in premessa, la Sezione ritiene necessario analizzare la gestione anche sotto il profilo del rapporto con gli organismi partecipati, in ragione sia dei riflessi finanziari che ne possono derivare, sia dell'interesse rivolto dal legislatore a questi aspetti, nella prospettiva polifunzionale di perseguire il contenimento della spesa, tutelare la concorrenza e garantire il corretto utilizzo delle risorse pubbliche.

Il legislatore aveva, infatti, previsto all'art. 24 del d. lgs. 19 agosto 2016, n. 175 "*Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica*", che le amministrazioni pubbliche, entro il 30 settembre 2017, con provvedimento motivato, effettuassero la revisione straordinaria delle partecipazioni dirette e indirette detenute alla data del 23 settembre 2016.

È stato, inoltre, stabilito, ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 175 del 2016, al comma 1, che "*...le amministrazioni pubbliche effettuano annualmente, con proprio provvedimento, un'analisi*

dell'assetto complessivo delle società in cui detengono partecipazioni, dirette o indirette, predisponendo, ove ricorrano i presupposti di cui al comma 2, un piano di riassetto per la loro razionalizzazione, fusione o soppressione, anche mediante messa in liquidazione o cessione". Il successivo comma 3 prevede, poi, che "I provvedimenti di cui ai commi 1 e 2 sono adottati entro il 31 dicembre di ogni anno e sono trasmessi con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto-legge n. 90 del 2014, convertito, con modificazioni, dalla legge di conversione 11 agosto 2014, n. 114 e rese disponibili alla struttura di cui all'articolo 15 e alla sezione di controllo della Corte dei conti competente ai sensi dell'articolo 5, comma 4".

Al riguardo la Sezione osserva che il Comune di Pineto detiene le seguenti partecipazioni dirette, con indicazione delle relative quote:

- ACA S.p.a. in *house providing*, servizio idrico integrato: 1,45 per cento;
- Banca del Vomano – BCC, attività bancaria: 0,1 per cento;
- Terreverdi Teramane soc. consortile a r.l., società che opera nei territori rurali dei comuni della Regione Abruzzo: 1,33 per cento;
- Flag Costa Blu soc. consortile a r.l.: si occupa dello sviluppo sostenibile e miglioramento qualità della vita nelle zone di pesca della costa teramana: 5 per cento;
- Socart: si occupa dello sviluppo di progetti immobiliari: 5 per cento;

e una partecipazione indiretta: Cerrano Trade S.r.l., in liquidazione.

L'Ente, con piano di revisione straordinario delle partecipazioni, adottato con deliberazione consiliare n. 43 del 28 settembre 2017, ha ritenuto di mantenere le partecipazioni in Terreverdi Teramane e Flag Costa Blu, in quanto società costituite ai sensi dell'art. 34 CE n. 13/2013 – Gruppo di Azione locale.

Riguardo alle società:

- ACA S.p.a. e Banca del Vomano è stata prevista l'alienazione delle quote;
- Socart e Cerrano Trade è stata prevista la liquidazione.

Con successiva deliberazione di Consiglio comunale n. 44 del 27 dicembre 2018 è stata effettuata la ricognizione delle partecipazioni possedute al 31.12.2017 nella quale l'Ente non ha previsto un nuovo piano di razionalizzazione.

Analoga decisione è stata presa in sede di revisione ordinaria delle partecipazioni posseduta al 31.12.2018 effettuata con deliberazione consiliare n. 50 del 20 dicembre 2019. Si segnala, inoltre, che nel 2018 è stata acquisita la partecipazione nella ASMEL Società consortile a responsabilità limitata, detenuta per l'adesione alla Centrale di Committenza in House, per la quale è previsto il mantenimento.

Alla luce del quadro sopra riportato, questa Corte vigilerà sullo stato di attuazione delle misure di razionalizzazione in sede di analisi delle future ricognizioni ordinarie.

Si ricorda, altresì, che l'atto di ricognizione, oltre che costituire un necessario adempimento, esprime con esaustività l'esercizio dei doveri del socio a norma del Codice civile e delle regole di buona amministrazione, come indicato nella deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 19 del 2017.

Si osserva in via generale che la presenza di partecipazioni di esigua entità, fatte salve quelle relative ad affidamenti *in house*, non ne giustifica il mantenimento, dato che tali partecipazioni non consentendo un controllo sulla partecipata, ne costituirebbero un mero investimento in capitale di rischio. Si determinerebbe, in questo modo, un contrasto con la volontà del legislatore che vuole evitare che le pubbliche amministrazioni detengano partecipazioni societarie al solo scopo di esercitare attività imprenditoriali o di investimento. L'Organo di revisione, nei questionari ai rendiconti in esame, ha comunicato che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate.⁷ Osserva, inoltre, per l'esercizio 2016, la mancata conciliazione dei rapporti creditori e debitori e per gli esercizi 2017 e 2018 la mancata doppia asseverazione.

La Sezione ha ritenuto opportuno, quindi, chiedere chiarimenti all'Ente, che con nota del 31 dicembre 2020, ha così risposto: *“Relativamente al Bilancio Consolidato, si evidenzia che i rapporti che hanno natura finanziaria vengono direttamente rilevati all'interno della contabilità finanziaria del Comune di Pineto, mentre quelli economici e patrimoniali vanno ricostruiti extracontabilmente. Nell'esercizio 2016 pur avendo fatto richiesta agli organismi partecipati di fornire risposta circa le proprie posizioni debitorie/creditorie, non sono pervenute le risposte e pertanto si è proceduto con i dati a disposizione dell'Ente. Nel corso del tempo tali attività propedeutiche alla redazione del bilancio consolidato sono andate via via migliorando”*.

L'Organo di revisione ha comunicato, relativamente all'esercizio 2018, che non è stata predisposta, da parte delle società controllate, la relazione sul governo societario di cui all'art. 6, co. 4, d.lgs. n. 175/2016.

Questa Corte invita l'Ente ad attuare un attento monitoraggio dei rapporti con gli organismi partecipati, in particolare nella conciliazione dei rapporti creditori e debitori, che potrebbero determinare futuri squilibri economico-finanziari rilevanti per il proprio bilancio.

8. Tempestività dei pagamenti

Il d.p.c.m. 22 settembre 2014 avente ad oggetto *“Definizione degli schemi e delle modalità per la pubblicazione su internet dei dati relativi alle entrate e alla spesa dei bilanci preventivi e consuntivi e dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni”* (pubblicato nella Gazz. Uff. 14 novembre 2014, n. 265), all'art. 9 definisce l'indicatore di tempestività dei pagamenti, precisando al comma 1 che: *“Le pubbliche amministrazioni elaborano, sulla base delle modalità di cui ai commi da 3 a 5 del presente articolo, un indicatore annuale dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato: «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti»”,* e al comma 3 che: *“L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento”*.

La Sezione evidenzia che il Comune di Pineto presenta un indice di tempestività dei pagamenti pari a 88,58 nel 2016, a 87,80 nel 2017 e a 56,11 nel 2018. L'Organo di revisione, nelle relazioni ai rendiconti degli esercizi analizzati, comunica che l'Ente ha adottato misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento per le somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti.

Questa Sezione, alla luce dei valori rilevati per gli indicatori di tempestività dei pagamenti, invita l'Ente, nel rispetto degli indirizzi eurounitari contenuti nella direttiva 2011/7/UE che richiede l'adozione decisa di una *“cultura dei pagamenti rapidi”*, a proseguire nell'adozione di tutte le azioni necessarie al fine di rafforzare l'efficientamento dei propri uffici onde riportare i pagamenti nei tempi indicati dalla normativa.

9. Parametri di deficitarietà strutturale

L'articolo 228, comma 5, del Tuel, così come sostituito dall'art. 74, comma 1, n. 55), lett. f) del d.lgs. n. 118 del 2011, aggiunto dall'art. 1, comma 1, lett. aa) del d.lgs. n. 126 del 2014, stabilisce che: *“al rendiconto sono allegati la tabella dei parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale ...”*.

L'articolo 242, comma 1, come sostituito dall'art. 3, comma 1, lett. p) del d.l. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 2012, prevede che: *“sono da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie gli enti locali che presentano gravi ed incontrovertibili condizioni di squilibrio, rilevabili da una apposita tabella, da allegare al rendiconto della gestione, contenente parametri obiettivi dei quali almeno la metà presentino valori deficitari. Il rendiconto è quello relativo al penultimo esercizio precedente quello di riferimento”*.

Il Comune di Pineto, nel biennio 2016-2017, ha rispettato i parametri di deficitarietà strutturale, ai sensi del d.m. 18 febbraio 2013.

Con d.m. del 28 dicembre 2018, per definire la deficitarietà strutturale di un ente, sono entrati in vigore, a partire dall'esercizio 2018, nuovi parametri.

Occorre sottolineare che il mancato rispetto anche di uno solo dei predetti parametri, costituisce un "*campanello di allarme*" sulla tenuta dei conti in termini di sana, prudente e corretta gestione finanziaria e pur non rendendo l'Ente strutturalmente deficitario, costituisce una criticità che richiede l'adozione di concrete misure correttive.

Al riguardo si rileva che il Comune non rispetta il seguente parametro:

- P5 "*Sostenibilità disavanzi effettivamente a carico dell'esercizio*": pari a 2,44, (considerato deficitario se maggiore o uguale a 1,20).

10. Spese di rappresentanza

Le spese di rappresentanza, così come chiarito dalla giurisprudenza contabile (Corte dei conti, sez. Lombardia, del. n. 244 del 2018, del. n. 178 del 2017, del. n. 200 del 2016, sez. Emilia, del. n. 59 del 2015), per essere giustificate, devono assolvere al preciso scopo di promuovere, verso l'esterno, l'immagine dell'Ente.

L'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011, così recita: "*Le spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo degli enti locali sono elencate, per ciascun anno, in apposito prospetto allegato al rendiconto di cui all'articolo 227 del Testo unico degli enti locali di cui al 18 agosto 2000, n. 267. Tale prospetto è trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed è pubblicato, entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto, sul sito internet dell'ente locale*".

Nell'ambito del controllo delle spese di rappresentanza sostenute dal Comune, la Sezione segnala che l'Ente ha provveduto all'invio dei prospetti delle spese di rappresentanza per tutti gli esercizi in esame, dal quale si rileva il rispetto del limite di cui all'art. 6 del d.l. n. 78 del 2010.

L'Ente ha comunicato di non aver adottato un regolamento disciplinante le spese di rappresentanza.

La Sezione ricorda che l'adozione di un regolamento in materia, data la natura facoltativa e non necessaria delle spese di rappresentanza, da considerarsi recessive rispetto ad altre spese della pubblica amministrazione, permette, oltre al rispetto dei principi di trasparenza e di imparzialità, una gestione amministrativa - contabile, rispettosa di norme inserite nella più

ampia programmazione dell'Ente, garantendo l'efficacia dell'attività ordinaria e un costante monitoraggio del contenimento della spesa, così come imposto dalla vigente normativa.

11. Altre irregolarità-criticità riscontrate nell'analisi dei questionari dell'Organo di revisione ai rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018

Sebbene l'Organo di revisione, come già precedentemente segnalato, abbia certificato di non aver rilevato gravi irregolarità e di non aver suggerito, di conseguenza, misure correttive da adottare sulle gestioni 2016, 2017 e 2018, dall'analisi delle relazioni prodotte emerge, oltre a quanto precedentemente evidenziato, la presenza delle seguenti irregolarità e criticità:

- limiti di spesa ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 78 del 2010: l'Organo di revisione comunica, per l'anno 2016, il mancato rispetto dei limiti per missioni e per la formazione. Relativamente all'esercizio 2017 evidenzia il mancato rispetto dei limiti per incarichi e consulenze e per la formazione. Per tale motivo è stato chiesto all'Ente di specificare i motivi dello sfioramento e di precisare quali azioni siano state poste in essere al fine di riportare le spese nei limiti indicati dalla normativa.

Il Comune ha dichiarato quanto segue: " ...Anno 2016: Il limite della spesa del personale è di euro 12.500,00. Il totale della spesa per la formazione del personale al 31.12.2016 è pari ad euro 13.397,84. La differenza è pari ad euro 897,84. Nell'anno 2016 sono stati attivati diversi corsi "obbligatori" inerenti l'anticorruzione, l'aggiornamento del software utilizzato, formazione sul nuovo codice degli appalti. Questi corsi assolutamente necessari per il personale dipendente hanno fatto sfiorare, seppur di poco, il limite previsto per legge...Anno 2017: Il limite per la spesa per incarichi è pari ad euro 1.464,00. In realtà gli incarichi affidati nel 2017 e ammontanti ad euro 72.189,08 sono per la maggior parte incarichi per opere pubbliche".

- limiti di spesa ai sensi dell'art. 9 comma 28 del d.l. n. 78 del 2010: l'Organo di revisione comunica, per l'anno 2017, il mancato rispetto del limite per i contratti di lavoro flessibile.

In merito il Comune ha precisato che: "Nell'anno 2017 situazioni esclusivamente straordinarie hanno reso necessario ricorrere al lavoro interinale per figure che sono andate a sostituire momentaneamente personale in congedo straordinario, personale assente a causa di malattia propria o di un familiare, personale andato in pensione, personale trasferito da un'area all'altra per motivazioni specifiche, personale necessario per lo svolgimento di funzioni essenziali ed improcrastinabili quali la refezione ed il trasporto scolastico". Nel prendere atto di quanto comunicato dall'Ente si richiamano le deliberazioni della Sezione Autonomie n. 1/2017/ e n. 15/2018 riferite alla " Applicabilità dell'art. 9, comma

28, del d.l. n. 78/2010 agli enti locali che abbiano sostenuto spese per contratti di lavoro flessibile, nel 2009 o nel triennio 2007/2009 per importi irrisori inidonei a costituire parametro di riferimento assunzionale”;

Si rileva che l'inosservanza dei limiti di spesa per il conferimento degli incarichi (art. 6, comma 7, del d.l. n.78/2010) e per i contratti di lavoro flessibile (art. 9, comma 28, d.l. n. 78/2010) costituiscono illecito disciplinare e determinano responsabilità erariale.

- l'Organo di revisione riferisce che l'Ente sta ancora procedendo all'aggiornamento degli inventari. Al riguardo l'Amministrazione ha comunicato che la conclusione della procedura dell'inventario è avvenuta in data 20 dicembre 2018 con trasmissione della nota della società che si è occupata del lavoro. Questa Corte, in considerazione della rilevanza degli accertamenti contenuti in tale documento contabile, a tutela del patrimonio pubblico, osserva favorevolmente le azioni intraprese dall'Ente e raccomanda di effettuare i dovuti aggiornamenti.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità ed irregolarità sopra evidenziate e, per l'effetto, l'Ente è tenuto:

- a porre in essere le azioni volte ad una corretta quantificazione del FCDE;
- ad attuare tutte le azioni necessarie al contenimento delle spese per il personale flessibile e al mantenimento dei parametri di una sana e corretta gestione finanziaria e contabile al fine di salvaguardare, anche per gli esercizi successivi, il rispetto dei necessari equilibri di bilancio e dei vincoli posti a salvaguardia delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica.

L'Organo di revisione è tenuto a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente potrà in essere;

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia comunicata al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di Pineto (TE) nonché alla Procura regionale della Corte dei conti, per l'eventuale accertamento di profili di responsabilità amministrativa e danno erariale, in ordine alla mancata attuazione delle disposizioni previste dagli artt. 6, c. 7 e 9, c. 28, del decreto- legge n. 78 del 2010.

Richiama l'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione sul sito *internet* dell'Amministrazione comunale ai sensi dell'articolo 31 del d.lgs. n. 33 del 2013, come sostituito dall'articolo 27, comma 1, del d.lgs. n. 97 del 2016.

Così deliberato in L'Aquila, nella Camera di consiglio del 27 gennaio 2021.

L'Estensore
Antonio DANDOLO
f.to digitalmente

Il Presidente
Stefano SIRAGUSA
f.to digitalmente

Depositata in Segreteria

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Lorella Giammaria