



Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

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

nella Camera di consiglio del 15 ottobre 2020, in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di **Penna Sant'Andrea (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 novembre 2015, n. 32 relativa alle *"Linee di indirizzo su aspetti significativi dei bilanci preventivi 2015 nel contesto della contabilità armonizzata"* nell'ambito della quale sono contenute informazioni sulle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126 del 2014;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 maggio 2016, n. 22, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2015"*, successivamente emendata con deliberazione del 20 ottobre 2016, n. 29;

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 9 ottobre 2020, n. 38/2020, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

udito il relatore, Consigliere Marco VILLANI;

FATTO

La Sezione, nell'ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame i questionari e le relazioni dell'Organo di revisione sui rendiconti 2015 e 2016 del Comune di **Penna Sant'Andrea (TE)** - ente con 1.784 abitanti - acquisiti mediante il sistema applicativo S.I.Qu.E.L., rispettivamente in data 21 febbraio 2017, protocollo n. 460 e in data 7 dicembre 2017, protocollo n. 3263, 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 22 marzo 2019, protocollo n. 653 e in data 29 febbraio 2020, prot. n. 2242.

Al riguardo, l'Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato gravi irregolarità 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 eventuali 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, nonché di procedere anche all'esame della documentazione relativa al riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015.

Con note inviate al Sindaco, al Responsabile del Servizio finanziario e all'Organo di revisione del Comune di Penna Sant'Andrea, in data 16 marzo 2020, prot. n. 1365, e in data 25 maggio 2020, sono stati chiesti chiarimenti all'Ente in merito ad alcuni aspetti relativi ai questionari ai rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018, con contestuale richiesta di trasmissione di documenti integrativi.

Con note del 18 aprile 2020, dell'11, 16 e 23 maggio 2020, del 1°, 11 e 13 luglio 2020, l'Ente ha trasmesso la documentazione integrativa e ha fornito la quasi totalità dei chiarimenti richiesti.

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 osserva che il **Comune di Penna Sant'Andrea** ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 con deliberazione di Giunta comunale n. 39 del 30 aprile 2015.

Dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui è emerso quanto segue:

- residui attivi definitivamente cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate euro 301.754;
- residui passivi definitivamente cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate euro 303.369
- residui attivi cancellati e reimputati agli esercizi in cui sono esigibili euro 425.580;
- residui passivi cancellati e reimputati agli esercizi in cui sono esigibili euro 901.590;
- Fondo pluriennale vincolato (FPV) di parte corrente pari ad euro 6.288;
- Fondo pluriennale vincolato (FPV) di parte capitale pari ad euro 469.722.

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 di euro 18.770 è stato rideterminato in euro 20.385. Dopo l'accantonamento a Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) (euro 9.500) e l'apposizione di vincoli derivanti da legge e da principi contabili (euro 8.568), la parte disponibile è pari ad euro 2.306.

3. Con riferimento ai rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di Penna Sant'Andrea, all'esito dell'istruttoria svolta, sono emerse le seguenti criticità.

3.1 Risultato 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 cespiti 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 n. 1 - Risultato di amministrazione

	2015	2016	2017	2018
	euro	euro	euro	euro
Fondo cassa al 1° gennaio	1.207.027	250.847	170.910	183.928
Riscossioni	5.385.938	4.475.653	4.218.555	4.358.526
Pagamenti	6.342.118	4.555.590	4.205.537	4.537.211
Saldo di cassa al 31 dicembre	250.847	170.910	183.928	5.243
Pagamenti azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0	0	0	0
Fondo di cassa al 31 dicembre	250.847	170.910	183.928	5.243
Residui attivi	1.423.531	1.530.901	2.007.863	2.116.293
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze	0	0	0	0
Residui passivi	1.072.130	1.663.367	2.092.155	2.309.723
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	75.497	0	0	0
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	417.170	12.500	84.327	33.551
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	0	0	0	0
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	109.581	25.944	15.309	-221.738
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre				
Parte accantonata				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	52.884	22.856	15.309	38.640
Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0	0	0	0
Fondo contenzioso	30.526	0	0	0
Altri accantonamenti	8.000	3.000	0	0
<i>Totale parte accantonata</i>	<i>91.410</i>	<i>25.856</i>	<i>15.309</i>	<i>38.640</i>
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0	0	0	95.272
Vincoli derivanti da trasferimenti	0	0	0	0
<i>Totale parte vincolata</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>95.272</i>
Parte destinata agli investimenti				
<i>Totale parte destinata agli investimenti</i>	<i>18.171</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>28.190</i>
Totale parte disponibile	0	88	0	-383.840

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati Sirtel e BDAP

La Sezione osserva che l'Ente chiude l'esercizio 2015 con un avanzo di euro 109.581, che a seguito degli accantonamenti per un totale di euro 91.410 (di cui euro 52.884 a FCDE, euro 30.526 a fondo contenzioso ed euro 8.000 altri accantonamenti per rischi futuri) e delle somme destinati agli investimenti per euro 18.171, determina una "Parte disponibile" pari a zero.

L'esercizio 2016, ugualmente, si chiude con un avanzo di euro 25.944, che a seguito degli accantonamenti per un totale di euro 25.856 (di cui euro 22.856 a FCDE ed euro 3.000 per altri accantonamenti), si riduce in un avanzo di euro 88.

Relativamente all'anno 2017 si osserva un avanzo di amministrazione di euro 15.309 che dopo il solo accantonamento a FCDE, determina una parte disponibile pari a zero.

L'esercizio 2018 si chiude, al contrario, con un disavanzo di euro 221.738, che dopo gli accantonamenti a FCDE per euro 38.640, somme vincolate per leggi o principi contabili pari

ad euro 95.272 e somme destinate agli investimenti per euro 28.190, si aggrava in un *deficit* di euro 383.840.

La Sezione rileva il graduale peggioramento dell'avanzo di amministrazione, tramutatosi nel 2018 in disavanzo, sintomo di una non corretta gestione finanziaria, che potrebbe determinare uno squilibrio futuro, si rileva inoltre l'assenza di adeguati accantonamenti e vincoli sul risultato di amministrazione. Si richiama, pertanto, l'Ente ad effettuare un attento monitoraggio degli accantonamenti e della loro congruità, sempre rispettando il principio di prudenza.

Relativamente al disavanzo di gestione 2018, a cui si aggiungono debiti fuori bilancio emersi a seguito di ricognizione effettuata dagli uffici comunali per euro 112.537, il Comune di Penna Sant'Andrea, con deliberazione consiliare n. 19 del 25 maggio 2019 ad oggetto "*Disavanzo di amministrazione relativo all'esercizio 2018 – provvedimento di ripiano – art. 188 D.Lgs 267/2000*" ha adottato un piano di rientro del disavanzo nel quale si prevede il finanziamento del *deficit* totale di euro 496.377, "*...attraverso l'attivazione delle procedure di alienazione di diversi immobili di proprietà comunale, in coerenza con quanto stabilito nella delibera del Consiglio comunale n. 5 del 12/4/2019, e si individuano i tempi tecnici di realizzazione del programma di vendite*". In particolare, il piano di rientro trasmesso dall'Ente prevede la vendita dei seguenti immobili:

- unità immobiliare in Val Vomano (Appartamento Via Nazionale Val Vomano), a disposizione del Comune, stimata in euro 178.500;
- unità immobiliare in Val Vomano (Edificio Ex Mercato Coperto), attualmente locata, stimata in euro 671.000;
- terreno in Val Vomano (Lotto Artigianale Via del Mulino), a disposizione del Comune, stimato in euro 30.000;

per un totale di euro 879.500.

L'Ente, nel piano, segnala, inoltre, che "*... la vendita del LOTTO ARTIGIANALE per € 30.000,00 è già prevista nel bilancio di previsione ed è stata destinata al finanziamento di debiti fuori bilancio riconosciuti legittimi con delibera del Consiglio comunale n. 10 del 12/4/2019, nonché ad investimenti di manutenzione straordinaria del patrimonio, da individuare una volta che sarà certo l'ammontare realizzato*".

Tutti gli altri introiti possono essere destinati al ripiano e considerato che la somma complessiva delle stime iniziali dei beni è superiore all'effettivo fabbisogno, sussiste un margine di sicurezza nel caso in cui le procedure non vadano inizialmente a buon fine e sia necessario ripeterle con una riduzione del prezzo a base d'asta".

Dalla prima relazione semestrale di monitoraggio di attuazione del piano di rientro del Sindaco del Comune di Penna Sant' Andrea, è emerso quanto segue:

- *“sono in corso le procedure per l'indizione delle gare per la cessione dell'EDIFICIO EX MERCATO COPERTO e del LOTTO ARTIGIANALE VIA DEL MULINO e si prevede, come da programma, la pubblicazione dei relativi bandi entro il 30 settembre 2019;*
- *in merito alla cessione dell'APPARTAMENTO VIA NAZIONALE VAL VOMANO...si è autorizzata...la riduzione nella misura del 10% del valore a base di gara, tenuto conto delle precedenti procedure andate deserte”.*

Nella seconda relazione semestrale si legge che *“nel corso dell'attuazione del Piano, l'amministrazione ha ritenuto necessario provvedere a fare eseguire una nuova valutazione dell'immobile EDIFICIO EX MERCATO COPERTO, in quanto la stima risultava datata, circa anno 2005, e non corrispondente all'attuale andamento dei prezzi del mercato immobiliare, a seguito della intervenuta crisi di settore”,* la nuova valutazione è stata al ribasso e pari ad euro 432.671, rendendo necessario l'adeguamento delle previsioni di entrata da euro 879.5000 ad euro 641.171, riducendo contestualmente la previsione di spesa stanziata a garanzia degli eventuali ribassi d'asta. Ulteriore adeguamento è stato previsto anche per la valutazione del Lotto Artigianale Via del Mulino.

Il Sindaco ha precisato, inoltre, che *“allo stato attuale la situazione è la seguente:*

- *è stato eseguito un esperimento di gara per la vendita APPARTAMENTO VIA NAZIONALE VAL VOMANO, che risultava il quarto, a seguito di tre già andati deserti negli anni precedenti; di conseguenza l'Amministrazione ritiene utile modificare la attuale destinazione d'uso da <<ufficio>> a <<residenza>>;*
- *per l'EDIFICIO EX MERCATO COPERTO non è stato possibile effettuare la procedura di gara alla data odierna, essendo pervenuta la nuova valutazione in data 20 novembre;*
- *in merito al LOTTO ARTIGIANALE VIA DEL MULINO, occorre attendere la definizione della valutazione del prezzo di cessione, per attivare le gare”.*

Dall'analisi della documentazione trasmessa dall'Ente è emerso che, in attuazione del piano di rientro, nel corso del primo semestre 2020, è stata ultimata la vendita dell'immobile *“APPARTAMENTO VIA NAZIONALE VAL VOMANO”*, incassando la relativa somma di euro 130.129.

Si raccomanda all'Ente di proseguire nell'applicazione delle misure adottate al fine di rientrare dal disavanzo di gestione determinatosi nel 2018 e si invita a trasmettere tempestivamente la prossima relazione semestrale.

3.1.2 Evoluzione del FCDE

Nel quadriennio in esame l'Ente ha accantonato quote dell'avanzo di amministrazione al FCDE, rispettivamente per euro 52.884 nel 2015 (che rappresenta il 3,71 per cento dei residui attivi e il 4,74 per cento del totale dei residui attivi detratti i residui del Titolo II, del Titolo IV e del Titolo VI), per euro 22.856 nel 2016 (che rappresenta l'1,49 per cento del totale dei residui attivi e l'1,94 per cento del totale dei residui attivi detratti i residui del Titolo II, del Titolo IV e del Titolo IX), per euro 15.309 nel 2017 (che rappresenta lo 0,76 per cento del totale dei residui attivi e l'1,06 per cento del totale dei residui attivi detratti i residui del Titolo II, del Titolo IV e del Titolo IX) e per euro 38.640 nel 2018 (che rappresenta l'1,83 per cento del totale dei residui attivi e il 3,12 per cento del totale dei residui attivi detratti i residui del Titolo II, del Titolo IV e del Titolo IX).

L'Ente nei quattro esercizi analizzati, per la quantificazione del FCDE, si è avvalso della facoltà concessa dal legislatore di utilizzare il metodo semplificato. Al fine di verificare la congruenza del FCDE, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i prospetti di calcolo del FCDE e di specificare i residui considerati per la quantificazione del FCDE.

Il Comune nel dare riscontro alla nota istruttoria ha trasmesso i prospetti richiesti dai quali si evince per l'esercizio 2016 l'utilizzo del metodo ordinario della media dei rapporti annui e non del metodo semplificato.

I valori percentuali suindicati essendo evidentemente esigui non sembrano congrui considerata l'entità dei residui attivi presenti in bilancio, si raccomanda, pertanto, di attuare un attento monitoraggio dell'accantonamento del fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), la cui adeguata quantificazione è fondamentale per preservare la gestione da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa.

Al riguardo l'Ente ha trasmesso il prospetto di calcolo del FCDE 2019 e la delibera di Giunta comunale relativa all'approvazione del rendiconto 2019 (atto n. 32 del 2020) in corso di approvazione da parte del Consiglio Comunale, da cui si evince un disavanzo di euro 515.804, determinato essenzialmente dalla necessità di incrementare il FCDE (euro 308.250). Il Comune ha, altresì, allegato una proposta di ripiano del disavanzo che, in attuazione dell'art. 39-quater, comma 1, del d.l. 162 del 2019 che recita *"Al fine di prevenire l'incremento del numero di enti locali in situazioni di precarietà finanziaria, l'eventuale maggiore disavanzo emergente in sede di approvazione del rendiconto 2019, determinato in misura non superiore alla differenza tra l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in sede di approvazione del rendiconto 2018, determinato con il metodo semplificato previsto dall'allegato 4/2 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sommato allo stanziamento assestato iscritto nel bilancio 2019 per*

il fondo crediti di dubbia esigibilità al netto degli utilizzi del fondo effettuati per la cancellazione e lo stralcio dei crediti, e l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato in sede di rendiconto 2019, determinato nel rispetto dei principi contabili, può essere ripianato in non più di quindici annualità, a decorrere dall'esercizio finanziario 2021, in quote annuali costanti", prevede il ripiano in quindici quote annuali costanti di euro 17.018, dal 2021 al 2035.

La Sezione, prendendo atto del computo effettuato dall'Ente, si riserva, pertanto, di verificare, in sede di analisi dei futuri rendiconti, la corretta corresponsione delle quote di ripiano del disavanzo in questione.

3.2 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 vastissimo 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, al paragrafo 9.10, precisa, altresì, 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 esame.

Tabella n. 2 - Verifica degli equilibri

	2015	2016	2017	2018
	euro	euro	euro	euro
A) FPV per spese correnti (iscritto in entrata)	6.288	75.497	0	0
B) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	0	0	0	0
C) Totale entrate correnti	1.507.504	1.115.852	1.928.209	1.864.520
E) Spese correnti	1.394.285	1.516.103	1.860.843	1.783.421
F) FPV di parte corrente (di spesa)	75.497	0	0	0
H) Quote di capitale amm.to mutui e prestiti obbligazionari	48.542	65.881	66.726	84.407
I) SOMMA FINALE (I=A-B+C-E-F-H)	-4.532	-390.635	639	-3.308

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	0	35.887	0	0
K) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti	81.220	32.530	0	12.109
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento	1.050	0	0	0
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	0	0	0	0
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (N=I+J)+K-L+M)	75.637	-322.219	639	8.801
	2015	2016	2017	2018
	euro	euro	euro	euro
O) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	0	0	0	0
P) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	469.722	417.170	12.500	84.327
Q) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00 (per il 2015 solo Titoli IV e V*)	449.436	1.113.806	1.888.925	994.289
R) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	81.220	32.530	0	12.109
T) Entrate di parte corrente destinate a spese investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	1.050	0	0	0
V) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	496.720	1.491.365	1.786.507	1.004.766
VV) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	417.170	12.500	84.327	33.551
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE (Z=O+P+Q-R+T-V-VV)	-74.902	-5.419	30.590	28.190

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP

Dall'analisi della tabella precedente si rileva che l'Ente presenta, nel 2015, un equilibrio di parte corrente di euro 75.637 (si segnala un'errata compilazione della tabella relativa all'equilibrio di parte corrente sul questionario a pag. 7, in quanto non indicati correttamente i Fondi Pluriennali Vincolati), raggiunto grazie alla destinazione di entrate di parte capitale a spesa corrente per euro 81.220 (trattasi di entrate per permessi da costruire e del fondo sviluppo investimenti). Nell'esercizio 2016 si registra un disequilibrio (euro 390.635), che resta tale nonostante l'utilizzo di avanzo di amministrazione di euro 35.887 e la destinazione di entrate di parte capitale a spesa corrente per euro 32.530.

La Sezione osserva un'incongruenza tra il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) di spesa al 31 dicembre 2015 (euro 75.497) e l'importo indicato nel prospetto di "Verifica degli equilibri" presente sulla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche (BDAP) al 1° gennaio 2016 (euro 63.619). Da un controllo della deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto di gestione 2015 è emerso che l'importo corretto è quello al 31 dicembre 2015, pertanto, si raccomanda all'Ente di prestare maggior attenzione nell'inserimento dei dati presso la BDAP. L'esercizio successivo, al contrario, si chiude con un saldo di parte corrente lievemente positivo di euro 639, mentre l'esercizio 2018 fa registrare nuovamente un disequilibrio per euro 3.308 ripianato con entrate di parte capitale destinate a spese di investimento per euro 12.109. Alla luce del quadro su esposto, si ricorda che assicurare l'equilibrio fra le entrate e le spese di parte corrente del bilancio è, oltre che adempimento del dettato costituzionale contenuto nell'art. 81, elemento centrale e di fondamentale importanza nella gestione finanziaria dell'ente locale.

Relativamente all'equilibrio di parte capitale si evidenzia, per il biennio 2015/2016 un disequilibrio rispettivamente pari ad euro 74.902 nel 2015 ed euro 5.419 nel 2016. Nei due esercizi successivi, invece, l'Ente torna in equilibrio rispettivamente pari ad euro 30.590 nel 2017 e ad euro 28.190 nel 2018.

Analogamente all'equilibrio di parte corrente si rileva una incongruenza tra il FPV di spesa al 31 dicembre 2015 e l'importo indicato nel prospetto di "Verifica degli equilibri" presente sulla BDAP al 1° gennaio 2016. Si ribadisce, nuovamente, di prestare attenzione nella compilazione dei documenti contabili presenti sulla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche.

3.3 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 degli enti, 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 pensi, 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 n. 3 - Gestione di cassa

	2015		2016	2017	2018
	euro		euro	euro	euro
FONDO CASSA INIZIALE (A)	1.207.027	FONDO CASSA INIZIALE (A)	250.847	170.910	183.928
TITOLO I - Entrate tributarie	1.018.648	TITOLO I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	874.621	737.334	965.219
TITOLO II - Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri enti pubblici anche in rapporto all'esercizio di funzioni delegate dalla Regione	477.692	TITOLO II - Trasferimenti correnti	129.370	746.506	455.760
TITOLO III - Entrate extratributarie	152.634	TITOLO III - Entrate extratributarie	223.803	180.690	223.847
TITOLO IV - Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione crediti	295.432	TITOLO IV - Entrate in conto capitale	552.144	1.698.671	862.672

TITOLO V - Entrate derivanti da accensione di prestiti	3.255.326	TITOLO V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0	0	0
		TITOLO VI - Accensione prestiti	289.040	0	0
		TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	2.091.938	573.743	1.375.840
TITOLO VI - Entrate da servizi per conto terzi	186.205	TITOLO IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	314.736	281.612	475.188
TOTALE ENTRATE (B)	5.385.938	TOTALE ENTRATE (B)	4.475.653	4.218.555	4.358.526
TITOLO I - Spese correnti	1.288.589	TITOLO I - Spese correnti	1.432.986	1.891.742	1.515.496
TITOLO II - Spese in conto capitale	1.647.764	TITOLO II - Spese in conto capitale	840.522	1.223.249	1.461.065
TITOLO III - Spese per rimborso prestiti	3.234.126	TITOLO III - Spese per incremento di attività finanziarie	0	0	0
		TITOLO IV - Rimborso prestiti	65.881	66.726	84.407
		TITOLO V - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	1.945.119	744.514	1.160.842
TITOLO IV - Spese per servizi per conto terzi	171.638	TITOLO VII - Spese per conto terzi e partite di giro	271.081	279.305	315.400
TOTALE SPESE (C)	6.342.118	TOTALE SPESE (C)	4.555.590	4.205.537	4.537.211
FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	250.847	FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	170.910	183.928	5.243
<i>di cui vincolati</i>	<i>250.847</i>	<i>di cui vincolati</i>	<i>97.102</i>	<i>183.928</i>	<i>5.243</i>

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati dei rendiconti e delle relazioni dell'Organo di revisione

Si evidenzia che l'Ente presenta un fondo cassa finale pari ad euro 250.847 nel 2015, interamente vincolato. Per gli esercizi 2016 e 2017 si evidenzia una cassa finale pari, rispettivamente, ad euro 170.910 (di cui cassa vincolata euro 97.102) e ad euro 183.928, interamente vincolata.

L'esercizio 2018 fa registrare un netto decremento della cassa che si riduce ad un valore di euro 5.243, totalmente vincolato.

Relativamente all'importo della cassa finale dell'esercizio 2016, questa Corte rileva incongruenze tra l'importo indicato nel questionario (euro 241.567) e quello indicato nel prospetto del "Risultato di amministrazione" sulla BDAP e nella relazione dell'Organo di revisione (euro 170.910).

Dall'analisi della deliberazione di Giunta comunale n. 35 del 10 aprile 2017, è emerso che l'importo corretto è quello indicato nel prospetto "Risultato di amministrazione", per questo, si richiama l'Organo di revisione a prestare maggior attenzione nella compilazione del questionario.

Si evidenzia, ancora, che l'Ente ha fatto ricorso ad anticipazione di liquidità nell'esercizio 2013, per euro 187.761 da rimborsare in 30 anni, per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili. Si osserva, tuttavia, che in sede di riaccertamento straordinario dei residui l'Ente non ha provveduto all'eliminazione del residuo relativo all'anticipazione di liquidità e alla contestuale costituzione del Fondo Anticipazione di Liquidità (FAL) a valere sull'avanzo di amministrazione. Nell'esercizio 2015 si rileva, invece, la cancellazione di una parte del residuo (euro 140.000) dell'anticipazione di liquidità, ma non la costituzione del FAL. Il fondo anticipazione di liquidità non risulta costituito neanche negli esercizi 2017 e 2018.

Si richiamano, al riguardo, le regole di contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità in parola fissate dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 19/2014/QMIG e, in particolare, quelle relative alla costituzione di *“apposito fondo vincolato (ad es. “Fondo Speciale destinato alla restituzione dell'anticipazione ottenuta”), pari all'importo dell'anticipazione assegnata dal MEF da ridursi progressivamente dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate a norma delle disposizioni di legge e contrattuali, da finanziare con entrate correnti”*.

La stessa Sezione delle Autonomie, con la successiva deliberazione n. 33/2015/QMIG, ha ribadito le medesime regole anche per i bilanci *“armonizzati”* in applicazione dei principi contabili di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, stabilendo che *“nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile, la sterilizzazione degli effetti che le anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla l. 6 giugno 2013, n. 64, e successive modificazioni, integrazioni e rifinanziamenti, producono sul risultato di amministrazione va effettuata stanziando nel Titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Il fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio”*.

Si invita, pertanto, il Comune a provvedere alla contabilizzazione nel senso sopra indicato, apportando idoneo accantonamento nel primo risultato di amministrazione utile.

Il Comune di Penna Sant'Andrea, poi, negli esercizi analizzati, ha fatto costantemente ricorso ad anticipazione di tesoreria. Si segnala la presenza di incongruenze tra gli importi accertati, riscossi e impegnati e pagati.

Al riguardo si richiama il principio applicato della contabilità finanziaria n. 3.26, di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. 118 del 2011 *“Le anticipazioni di cassa erogate dal tesoriere dell'ente sono contabilizzate nel titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'articolo all'art. 3, comma 17, della legge 350/2003, non costituiscono debito dell'ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio. Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse”*, e si invita l'Ente a prestare una maggior attenzione nella contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria.

La Sezione ricorda, inoltre, 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 l'andamento 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.

Il ripetuto ricorso a tale strumento induce a dubitare che la perdurante sofferenza di liquidità derivi da un mero disallineamento temporale fra incassi e pagamenti e, invece, costituisca un sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata che l'Ente può effettivamente realizzare e le spese che si è impegnato a sostenere. Nei casi più gravi, inoltre, esso potrebbe dissimulare forme di finanziamento a medio/lungo termine e, pertanto, nella sostanza configurare una violazione del disposto dell'articolo 119 della Costituzione (che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare spese d'investimento).

Tanto premesso, è necessario che l'Amministrazione adotti misure idonee a limitare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria entro i limiti dettati dai principi di sana gestione finanziaria anche attraverso una riprogrammazione del bilancio dell'Ente, con scelte atte a garantire l'incremento dell'ammontare delle entrate certe e ripetitive e/o la riduzione delle spese correnti.

Ulteriore criticità emersa dall'analisi dei questionari ai rendiconti dei quattro esercizi in esame è, in particolare per le annualità 2016 e 2017, una scarsa capacità di recupero dell'evasione tributaria, facendo il Comune registrare percentuali di riscossione pari, rispettivamente, al 18,93 dell'accertato nel 2016, e pari a zero nel 2017.

Alla luce del quadro sopra riportato, è stato chiesto al Comune di Penna Sant'Andrea di comunicare le misure intraprese o da intraprendere al fine di migliorare la gestione di cassa. L'Ente, con nota di riscontro del 16 maggio 2020, ha precisato quanto segue *"Tale problema è stato già rilevato per gli anni precedenti il 2015 dalla Corte dei Conti, come risulta dall'allegato atto n. 87/2016/PRSE, Camera di Consiglio 14/04/2016, allegato 1 alla presente relazione, esaminando i rendiconti di gestione relativi agli esercizi finanziari 2013 e 2014.*

Il problema è perdurato negli anni successivi, in cui si rileva una entità elevata di residui attivi, un deficit di cassa, un costante ricorso alla anticipazione di tesoreria, un ritardo della riscossione delle entrate del Titolo I e del Titolo III e una scarsa attività di recupero dell'evasione fiscale, nonché di crediti vantati nei confronti di altri soggetti.

Lo scrivente, responsabile del servizio finanziario del Comune dallo scorso 5 novembre 2018, nel predisporre il rendiconto di gestione relativo all'esercizio finanziario 2018, rilevata la situazione, ha operato un riaccertamento dei residui che ha determinato la registrazione di un disavanzo di amministrazione e la conseguente necessità di approvazione di un piano di rientro.

Nella attività di riaccertamento dei residui attivi, si è fatta una sostanziale distinzione: sono stati cancellati tutti i residui attivi relativi a entrate per tributi dovuti e versati spontaneamente dai contribuenti, quali l'IMU, in mancanza di una concreta attività di accertamento e dunque di un preciso elenco di debitori con i relativi importi dovuti, confermandosi i "forti dubbi sulla attendibilità delle partite conservate a residui" già rilevati dalla Corte dei Conti nella allegata relazione (allegato 1).

Sono stati conservati i residui attivi relativi a crediti certi e quantificabili, per i quali sono noti i singoli debitori e gli importi dovuti al Comune, ad esempio per la Tari e le tariffe per le lampade votive.

Un discorso a parte merita la TOSAP: fino al 2016 le somme sono state incassate dalla società AIPA a cui era affidata la gestione del servizio, oggi in corso di liquidazione, nella cui procedura sono stati riconosciuti i crediti vantati dal Comune per oltre 30.000,00 euro. Dal 2016 vige la sospensione dei versamenti per il sisma. In ogni caso, il totale dei residui attivi cancellati, tutti relativi a entrate correnti del primo e del terzo Titolo, ammontavano a euro 294.835,49, come risulta dal prospetto allegato. A fronte di ciò, si dichiaravano insussistenti residui passivi, relativi alle spese correnti, per soli euro 6.540,84, come risulta dal prospetto allegato 3.

Ne è conseguito un disavanzo di amministrazione di euro 221.737,87 e uno squilibrio complessivo, tenuto conto di vincoli e accantonamenti, di euro 383.840,10, come risulta dal prospetto allegato 4.

È stato dunque necessario approvare un piano di rientro congiuntamente al rendiconto di gestione 2018, che è stato successivamente aggiornato a luglio 2019, per due circostanze:

la prima, che sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio, principalmente per mancata assunzione di impegni di spesa per forniture di energia, per euro 112.536,71, con atto di Consiglio Comunale, allegato n. 5 alla presente relazione, nonché ulteriori debiti fuori bilancio per euro 40.477,03, sempre principalmente per utenze, atto di C.C. allegato n. 6 alla presente relazione; la seconda, che è stato verificato che negli anni 2015 e 2016, in sede di approvazione dei relativi rendiconti di gestione, risultavano cancellati per insussistenza residui passivi relativi a opere pubbliche in realtà da conservare, per un totale di euro 125.335,95; poiché tale circostanza non risulta nell'elenco tassativo delle fattispecie previste dalla legge come presupposto per il riconoscimento di debiti fuori bilancio, si è ritenuto di stanziare nuovamente le somme in bilancio in sede di assestamento e verifica degli equilibri, come risulta dall'atto di Consiglio allegato 7 alla presente relazione

Risultano dunque confermati i dubbi già espressi dalla Corte, con la delibera allegato 1 alla presente, nella quale si citava la "possibile sottostima degli stanziamenti di bilancio rispetto alle effettive necessità di spesa". Va precisato in merito che sono ad oggi in corso diversi contenziosi con fornitori di utenze, per i quali alla data odierna non è ancora possibile quantificare il debito certamente dovuto dal Comune, da sottoporre al riconoscimento di legittimità da parte del Consiglio Comunale nei limiti dell'arricchimento e dell'utilità, essendo state comunque contestate le tariffe applicate ed essendo dunque in attesa della corretta quantificazione di quanto dovuto.

Si è quindi reso necessario un aggiornamento del piano di rientro, come risulta dagli allegati 8 e 9 alla presente relazione, prevedendo la copertura del disavanzo, dei debiti fuori bilancio e degli impegni insussistenti che si è dovuto riprevedere, con un programma di alienazioni ad oggi in corso di attuazione. Il programma infatti non è stato concluso nel 2019 ed è stato rinviato al 2020, come risulta dall'atto di Consiglio Comunale, allegato 10 alla presente.

Effettuate le suindicate prime operazioni di sistemazione contabile, operazioni che ad oggi non possono ritenersi concluse considerata la elevata complessità generale, la incertezza dei debiti da riconoscere, l'incerto esito delle cause in corso e, più in generale, la circostanza che la situazione di squilibrio si è lentamente e progressivamente generata negli anni passati e non è certo possibile una rapida definizione, si è proceduto alla cura della gestione degli incassi e del recupero della evasione fiscale.

Queste le principali operazioni ad oggi effettuate:

- 1) Sono stati emessi accertamenti IMU/TASI per circa 30.000,00 euro...quasi interamente incassati ad oggi, come risulta dai provvisori di entrata, allegato 15;*
- 2) È stato emesso il ruolo per accertamento TARI 2014 di oltre 90.000,00 euro, calcolando sanzioni e interessi, nei confronti dei contribuenti inadempienti, allegato 16 alla presente relazione, in corso di incasso;*
- 3) È stato portato avanti il piano di rientro ed è stato venduto un primo immobile, incassando la relativa somma di euro 130.128,50, come risulta dall'allegato 18;*
- 4) E' stato assicurato l'incasso di uno dei maggiori residui attivi conservati al Titolo III, ovvero quello relativo ai crediti nei confronti dell'ATO n. 5 Teramo, che per anni non aveva versato al Comune il contributo a suo carico per le rate dei mutui contratti; come risulta dall'allegato 17, si è provveduto a una precisa ricostruzione dei crediti vantati, dal 2010 al 2017, tenendo conto delle rate di ammortamento dei mutui pagati negli anni dall'ente senza incassare il relativo contributo dell'ATO; successivamente l'ATO ha estinto il debito in tre tranches, tra la fine del 2019 e gli inizi del 2020, per un importo complessivo incassato di euro 223.628,40, come risulta dall'allegato 19.*

Complessivamente le operazioni suindicate, realizzate tra la fine del 2019 e gli inizi del 2020, hanno riguardato la somma complessiva di circa euro 473.000,00".

Considerato il quadro su riportato, si raccomanda all'Ente di implementare le azioni descritte valutando ogni possibile soluzione per accrescere le entrate o transigere decurtando le spese rinvenute contabilmente, affinché si definisca questo anomalo profilo gestionale dei flussi di cassa, protrattosi per lungo tempo, e che costituisce un indicatore di squilibrio finanziario, ai sensi dell'art. 148 del Tuel.

3.4 *Indice di 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 *“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 *“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 segnala che da un esame del sito istituzionale del Comune non risultano caricati, nella sezione Amministrazione Trasparente, i prospetti degli indici di tempestività dei pagamenti degli anni 2015-2016-2017-2018.

Sono stati, per questo, chiesti chiarimenti all'Ente, il quale, con note di riscontro dell'11 e del 14 luglio 2020, ha trasmesso i relativi prospetti e ha specificato che *“...è in corso una implementazione del software di contabilità che consentirà una rapida e automatica pubblicazione dei dati che, a quanto risulta, non è mai avvenuta”.*

Dall'analisi dei documenti pervenuti si osserva che il Comune presenta un indice di tempestività dei pagamenti sempre troppo alto, pari, da ultimo, a 81,92 nel 2017 e a 111 nel 2018.

L'Organo di revisione, al riguardo, comunica, che l'Ente non ha adottato misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti, specificando che *“L'Ente sta provvedendo ad adottare le opportune iniziative per evitare la formazione dei debiti pregressi”.*

Questa Corte, considerati i valori espressi degli indici di tempestività dei pagamenti, nel rispetto degli indirizzi eurolunitari contenuti nella direttiva 2011/7/UE che richiede l'adozione decisa di una *“cultura dei pagamenti rapidi”*, invita l'Ente a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di rafforzare l'efficientamento dei propri uffici onde riportare i pagamenti nei tempi indicati dalla normativa, raccomandando l'implementazione di ogni misura utile, quali la fatturazione elettronica o procedure di pagamento automatizzate, al fine di completare in termini ordinari le procedure di pagamento.

3.5 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, il legislatore ha previsto 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 2015: importo complessivo del debito residuo euro 2.049.918, con interessi passivi pari ad euro 86.034, che rappresentano il 5,607 per cento del totale dei primi 3 titoli delle entrate;
- anno 2016: importo complessivo del debito residuo euro 2.467.404, con interessi passivi per euro 109.054, pari al 7,201 per cento del totale dei primi 3 titoli delle entrate;
- anno 2017: importo complessivo del debito residuo euro 2.400.677 con interessi passivi di euro 103.577, pari al 6,2 per cento del totale dei primi 3 titoli delle entrate;
- anno 2018: importo complessivo del debito residuo euro 2.316.271 con interessi passivi, pari ad euro 103.899, che rappresentano il 7,46 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 negli esercizi 2015 e 2017 il Comune di Penna Sant'Andrea ha effettuato operazioni di rinegoziazione dei mutui, liberando risorse, rispettivamente, pari ad euro 4.595 nel 2015 e ad euro 1.766 nel 2017, destinate, in entrambi gli anni, a spesa corrente (cfr. questionari ai rendiconti 2015 e 2017).

3.6 Debiti fuori bilancio

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 ritenuta 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 rischio 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; al riguardo, questa funzione di accertamento è rafforzata dalla previsione dell'invio 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 l'elusione dell'obbligo del pareggio di bilancio: gli enti che non procedono, entro le date previste, al formale riconoscimento dei debiti fuori bilancio in Consiglio comunale soggiacciono alla possibile scure della violazione dei saldi di finanza pubblica. Più precisamente, l'elusione del patto 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, nel quadriennio in esame, non abbia provveduto a riconoscere e finanziare debiti fuori bilancio.

Al contrario, sono stati segnalati, dopo la chiusura dell'esercizio ed entro la data di formazione dello schema di rendiconto, debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento come da tabella che segue.

Tabella n. 5 - Debiti fuori bilancio dopo la chiusura dell'esercizio finanziario

	2015	2016	2017	2018
Totale debiti fuori bilancio riconosciuti o segnalati dopo la chiusura dell'esercizio	26.982	0	0	125.037
<i>di cui:</i>				
Debiti riconosciuti e finanziati	0	0	0	12.500
Debiti in attesa di riconoscimento	26.982	0	0	112.537

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati delle relazioni dell'Organo di revisione

Relativamente all'esercizio 2015 si rileva una incongruenza tra quanto comunicato dall'Organo di revisione, nel questionario, dove alla domanda sulla presenza di debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento risponde "no", e quanto indicato nella relazione al rendiconto 2015 (pag. 22) dove dichiara che dopo la chiusura dell'esercizio ed entro la data di formazione dello schema di rendiconto sono stati segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento per euro 26.982. L'Ente in risposta alla nota istruttoria ha precisato che "La dichiarazione del Revisore in merito ai presunti debiti fuori bilancio da riconoscere come legittimi nei

confronti della ditta Mo. Te. Montagne Teramane per un importo di € 26.982,08 è stata indotta da un errore. Da informazioni assunte risulta che è stata effettuata successivamente una verifica e il debito reale di circa € 14.000,00 risultava impegnato in bilancio ed è stato interamente saldato. In ogni caso, il contratto con la ditta Mo. Te si è concluso a febbraio 2020; lo scrivente ha pagato tutte le fatture emesse e il contraente non ha mai lamentato nulla”.

In merito al debito fuori bilancio riconosciuto successivamente alla chiusura dell’esercizio di euro 12.500, l’Organo di revisione comunica che lo stesso è stato finanziato “...con parte di alienazione di un terreno di proprietà comunale”.

La Sezione ricorda che la formazione di debiti fuori bilancio 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 pertanto di porre in essere tutte le azioni necessarie a rimuovere le cause che determinano la formazione di debiti fuori bilancio. Si ricorda, ancora, che, a seguito della 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.

3.7 Gestione dei residui

L’articolo 228, comma 3, 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, comma 4, 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 acquisita 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 quadriennio considerato.

Tabella n. 6 - Residui attivi

RESIDUI ATTIVI	2015	2016	2017	2018
RESIDUI INIZIALI	2.345.471	1.423.531	1.530.901	2.007.863
RISCOSSIONI C/R	823.920	401.310	267.652	474.621
RESIDUI DI COMPETENZA	754.251	561.989	878.529	863.630
RESIDUI ELIMINATI/ MAGGIORI ENTRATE	-852.271	-53.308	-133.915	-280.579
TOTALE RESIDUI	1.423.531	1.530.901	2.007.863	2.116.293
% RISCOSSIONE RESIDUI	35,13%	28,19%	17,48%	23,64%
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	14,19%	12,12%	18,19%	18,19%

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP

Tabella n. 7 - Residui passivi

RESIDUI PASSIVI	2015	2016	2017	2018
RESIDUI INIZIALI	3.533.727	1.072.130	1.663.587	2.092.155
PAGAMENTI C/R	1.755.718	674.079	877.460	1.229.929
RESIDUI DI COMPETENZA	712.476	1.443.883	1.399.317	1.454.039
RESIDUI ELIMINATI/ MAGGIORI ENTRATE	-1.418.356	-178.566	-93.290	-6.541
TOTALE RESIDUI	1.072.130	1.663.367	2.092.155	2.309.723
% PAGAMENTI RESIDUI	49,68%	62,87%	52,75%	58,79%
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	13,45%	27,11%	29,60%	30,54%

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:

- 2015: totale dei residui attivi pari a euro 1.423.531 e totale dei residui passivi pari a euro 1.072.130, con una eccedenza dei primi sui secondi;
- 2016: totale dei residui attivi pari a euro 1.530.901 e totale dei residui passivi pari a euro 1.663.367, con una eccedenza dei secondi sui primi;
- 2017: totale dei residui attivi pari a euro 2.007.863 e totale dei residui passivi pari a euro 2.092.155, con una eccedenza dei secondi sui primi;
- 2018: totale dei residui attivi pari a euro 2.116.293 e totale dei residui passivi pari a euro 2.309.723, con una eccedenza dei secondi sui primi.

Si osservano percentuali di formazione dei residui attivi pari, rispettivamente, a 14,19 nel 2015, pari a 12,12 nel 2016, a 18,19 nel biennio 2017/2018; contro percentuali di riscossioni del 35,13 per cento nel 2015, del 28,19 per cento nel 2016, del 17,48 nel 2017 e del 23,64 nel 2018.

Relativamente ai residui passivi si evidenziano percentuali di formazioni pari a 13,45 (2015), a 27,11 (2016), a 29,60 (2017) e 30,54 (2018).

In merito alle percentuali di smaltimento dei residui passivi si rileva una percentuale media, nel quadriennio in esame, del 56,02 per cento.

L'Organo di revisione comunica, per l'esercizio 2017, che il riaccertamento ordinario dei residui attivi non è stato effettuato dai singoli responsabili delle relative entrate, motivando le ragioni del loro mantenimento o dell'eventuale cancellazione parziale o totale. L'Ente, in risposta alla nota istruttoria, ha precisato che *"L'Ente si avvale della facoltà di non approvare il PEG e dunque manca la formale approvazione della suddivisione del macroaggregato di spesa in capitoli, singolarmente assegnati ai vari responsabili di servizio. Manca di conseguenza, nella prassi del Comune, un atto specifico di ciascun responsabile sul riaccertamento, il quale indubbiamente avviene coinvolgendo tutti per quanto di competenza, con il coordinamento dell'Ufficio Ragioneria e il risultato finale è direttamente approvato dalla Giunta Comunale"*.

Alla luce del quadro sopra riportato, la Sezione si riserva di verificare, nei futuri esercizi, l'evoluzione dei residui con particolare attenzione alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento degli stessi da parte dell'Ente, nonché alle reimputazioni agli anni successivi. La Sezione ritiene necessario richiamare l'attenzione dell'Ente ad una corretta applicazione del principio di competenza finanziaria rafforzata, che come 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.

3.8 Organismi partecipati

La Sezione ritiene necessario analizzare la gestione anche sotto il profilo del rapporto con 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, effettuino 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”.*

La Sezione osserva che il Comune di Penna Sant'Andrea detiene due partecipazioni:

- Montagne teramane ed ambiente S.p.a. (Mo.Te.) il cui oggetto sociale è smaltimento dei rifiuti: quota dell'1,54 per cento;
- Ruzzo Reti S.p.a. il cui oggetto sociale è la gestione del servizio idrico: quota di partecipazione del 2,27 per cento.

Con piano di revisione straordinario delle partecipazioni adottato con delibera consiliare n. 25 del 28 settembre 2017, l'Ente ha ritenuto di mantenere le partecipazioni in essere, in quanto le stesse producono servizi strettamente necessari per il conseguimento delle proprie finalità istituzionali.

Si rileva, poi, la mancata trasmissione delle deliberazioni di revisione ordinaria delle partecipazioni possedute al 31 dicembre 2017 e al 31 dicembre 2018, ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 175 del 2016.

Con nota istruttoria del 16 marzo 2020, è stato, pertanto, chiesto all'Ente di provvedere alla trasmissione delle deliberazioni. Il Comune, con nota del 18 aprile 2020, ha inviato la deliberazione consiliare n. 31 del 27 dicembre 2018 e la deliberazione consiliare n. 63 del 23 dicembre 2019, con le quali l'Ente ha preso atto della ricognizione effettuata, ha deliberato il mantenimento delle partecipazioni in essere non ritenendo, quindi, di approvare un nuovo piano di razionalizzazione.

L'Organo di revisione comunica, altresì, che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate. Sono stati, pertanto, chiesti chiarimenti all'Ente che, con nota di risposta dell'11 luglio 2020, ha precisato che *“il problema dei rapporti con gli organismi partecipati persiste e non risulta che sia stato mai fatto l'asseveramento. Al di là della circostanza che trattasi di partecipazioni di modesta entità, il problema è stato trattato dal Revisore anche in occasione della predisposizione della relazione al Rendiconto 2019, ad oggi in corso di approvazione. Nella relazione attuale il Revisore riporta quanto segue: << L'Organo di revisione ha verificato che non è stata effettuata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati MO.TE e RUZZO RETI ai sensi dell'art. 11 comma 6 lett. J D.Lgs. 118/2011 si dovranno assumere i provvedimenti necessari entro l'esercizio in corso >>”.*

Si richiama, pertanto, l'Ente a provvedere, come indicato anche dall'Organo di revisione, ad un attento monitoraggio dei rapporti con gli organismi partecipati, in particolar modo dei crediti e debiti reciproci, al fine di evitare possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il proprio bilancio.

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 delle Sez. aut. n. 19 del 2017.

3.9 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 il preciso scopo di promuovere, verso l'esterno, l'immagine dell'Ente.

L'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011, 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-monitoraggio del prospetto delle spese di rappresentanza sostenute dall'Ente, si rileva che il Comune di Penna Sant'Andrea non ha trasmesso alla Sezione l'elenco delle spese di rappresentanza sostenute negli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018, così come stabilito dall'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011.

L'Ente, nella nota di riscontro del 18 aprile 2020, ha comunicato di non aver adottato un regolamento interno per le spese di rappresentanza, specificando, inoltre, che gli organi istituzionali dell'Ente non hanno sostenuto alcuna spesa nel quadriennio in esame. Al riguardo, questa Sezione ritiene opportuno che l'Ente adotti uno specifico regolamento disciplinante le spese di rappresentanza, in quanto, in coerenza con i principi generali di coordinamento della finanza pubblica, le limitazioni imposte dall'articolo 6, comma 8, del decreto legge 78 del 2010, hanno come obiettivo il contenimento delle spese di rappresentanza che, essendo non direttamente collegate all'ordinaria attività gestionale dell'ente locale, possono sottrarre risorse che potrebbero, invece, essere destinate a garantire migliori servizi al cittadino.

L'adozione di un regolamento in materia, data la natura facoltativa e non necessaria delle spese di rappresentanza, che sono, quindi, 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 non discrezionale, rispettosa di norme adottate in precedenza, inserite, quindi, nella più ampia programmazione dell'Ente, garantendo, così, l'efficacia dell'attività ordinaria e un costante monitoraggio del contenimento della spesa, così come imposto dalla vigente normativa.

Si evidenzia, infine, che l'Ente ha comunicato che *“Gli uffici comunali sono organizzati in tre Aree, Amministrativa, Contabile e Tecnico-manutentiva, coordinate da tre responsabili nominati dal Sindaco, che sono accreditati ad effettuare acquisti sul MEPA e in tal senso procedono ordinariamente”*. Si ricorda all'Ente il rispetto delle procedure di acquisto secondo la normativa vigente, procedendo ad acquistare al di fuori del MePa o della Consip solo i beni e servizi non presenti o al di sotto della soglia di riferimento.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità o irregolarità di cui in parte motiva, e per l'effetto:

- l'Ente è tenuto ad accantonare nel primo risultato di amministrazione utile l'importo relativo all'anticipazione di liquidità;
- l'Ente è tenuto a porre in essere azioni volte ad una corretta quantificazione del FCDE, all'attivazione di tutte le misure necessarie all'accelerazione della fase di riscossione delle entrate, alla riduzione del ricorso all'anticipazione di tesoreria 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 principali vincoli posti a salvaguardia delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica, da comunicare a questa Sezione entro 90 giorni dalla comunicazione del deposito della presente pronuncia;
- l'Organo di revisione è tenuto a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente porrà 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 Penna Sant'Andrea (TE).

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 15 ottobre 2020.

L'Estensore
Marco VILLANI
f.to digitalmente

Il Presidente
Stefano SIRAGUSA
f.to digitalmente

Depositata in Segreteria

Il Funzionario preposto al Servizio di Supporto

Lorella GIAMMARIA