



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per la Calabria

composta dai Magistrati

Dr.ssa Rossella SCERBO	Presidente
Dr.ssa Ida CONTINO	Consigliere
Dr.ssa Emanuela Friederike DAUBLER	Referendario, Relatore
Dr. Salvatore Antonio SARDELLA	Referendario
Dr.ssa Sabina PINTO	Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 12/SEZAUT/2019/INPR adottata nell'adunanza del 28 maggio 2019, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2018;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 19/SEZAUT/2019/INPR adottata nell'adunanza del 22 luglio 2019, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul bilancio preventivo 2019-2021;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 8/SEZAUT/2020/INPR adottata nell'adunanza del 19 maggio 2020, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul bilancio preventivo 2020-2022;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 9/SEZAUT/2020/INPR adottata nell'adunanza del 19 maggio 2020, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2019;

VISTA la deliberazione n. 164/2021 con la quale questa Sezione ha accertato la presenza di irregolarità nei rendiconti 2015-2017 ed ha impartito al **Comune di Laganadi (RC)** l'adozione di misure correttive;

VISTA la nota PEC, inviata dall'Ente in data 2 aprile 2021 (acquisita agli atti della Sezione, in pari data, al n. 3837) contenente i chiarimenti alla delibera della Sezione n.164/2021;

VISTA la nota n. 1963 del 01.3.2021, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al Comune di Laganadi (RC) di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del biennio 2018-2019;

VISTA la nota trasmessa dal Comune di Laganadi n. prot. 2771 del 27 dicembre 2021 (prot. Corte dei conti n. 21 del 03 gennaio 2022) con la quale, congiuntamente, il

Sindaco, il Responsabile del Servizio Finanziario e il Revisore dei Conti hanno fornito i chiarimenti richiesti;

VISTO il Decreto n. 6/2022 con il quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella Camera di consiglio del 7 novembre 2022 il relatore, Referendario Emanuela Friederike DAUBLER;

FATTO

Il Comune di **Laganadi** (RC) è stato destinatario della deliberazione n. 164/2019, con la quale questa Sezione, in sede di analisi dei rendiconti 2015, 2016 e 2017, accertava criticità nelle operazioni di riaccertamento straordinario e nella gestione finanziaria degli esercizi oggetto di esame e disponeva le conseguenti misure correttive.

Con PEC del 2 aprile 2021 (prot. Corte dei conti n. 3837 del 02 aprile 2021) il Comune inviava una nota, peraltro, non protocollata e firmata unicamente dal Responsabile del Settore Finanziario e dall'Organo di revisione, contenente i chiarimenti/misure correttive alla delibera della Sezione n.164/2021. Le predette misure, peraltro, non sono state adottate e formalizzate con apposita delibera di Consiglio, ma, come dianzi evidenziato con una semplice nota, neppure sottoscritta dal Rappresentante legale dell'Ente, trasmessa dall'ente via PEC a questa Sezione in data 2 aprile 2021. Nell'ambito della succitata nota è stato specificato che *"la deliberazione della Corte è stata comunicata al Consiglio comunale nella seduta del 26/06/2020..."*.

E infatti, risulta agli atti la predetta delibera CC. (n. 2 del 26 giugno 2020) nell'ambito della quale è stato preso atto della pronuncia della Sezione ed è stata espressa la *"volontà dell'Ente di intraprendere delle misure correttive, costituenti un punto di partenza cui conformare la futura azione amministrativa, nel rispetto dei principi di una sana gestione finanziaria....."*

Successivamente, il Magistrato istruttore, nell'ambito dell'analisi sulla gestione finanziaria 2018/2019, e a supporto dell'analisi sui questionari, con nota n. 1963 dell'1.3.2021, procedeva ad acquisire informazioni sui seguenti aspetti: 1) eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali; 2) trasmissione dei dati contabili alla banca dati BDAP; 3) equilibri e "pareggio" di bilancio; 4) analisi della liquidità; 5) risultato di amministrazione e sua composizione; 6) recupero del disavanzo e utilizzo dell'avanzo di amministrazione; 7) evoluzione del Fondo

Pluriennale Vincolato (FPV); 8) gestione dei residui; 9) entrate da recupero evasione tributaria; 9) situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria; 10) grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

Con nota prot. 2771 del 27 dicembre 2021 (prot. Corte dei conti n. 21 del 03.01.2022) a firma del Sindaco, del Responsabile del Servizio Finanziario e del Revisore dei conti, il Comune di **Laganadi** ha fornito i chiarimenti richiesti.

DIRITTO

1. Quadro normativo di riferimento.

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

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

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

finanziaria". Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non "gravi", poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva - soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali - possono comportare l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

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

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

finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari” (Corte cost. sentenza n. 60 del 2013). Le “specifiche pronunce di accertamento” delle Sezioni di controllo in ordine all’eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all’organo elettivo e all’organo di vertice dell’ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile e, in ogni caso, l’Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

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

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

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

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

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

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

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

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

Ciò posto, al fine di dare attuazione alle indicazioni della Sezione delle Autonomie, questa Sezione procederà ad effettuare contestualmente, con la presente deliberazione:

- **l'analisi dei rendiconti degli esercizi 2018 e 2019**: onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l'esame condotto verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 1963 dell'1.3.2021, che è stata predisposta a supporto dei questionari trasmessi dall'Organo di revisione dell'Ente;
- **la presenza di eventuali anomalie ricorrenti e non rimosse**, tenuto conto delle misure correttive impartite all'Ente con la deliberazione n. 164/2019.

Di seguito si espongono le risultanze dell'analisi svolta.

I. NOTE PRELIMINARI.

Con la nota istruttoria n.1963 del 01.3.2021, la Sezione richiedeva al Comune di Laganadi (RC) di fornire ragguagli sull'eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui questionari 2018-2019 e se avesse provveduto all'invio dei dati contabili 2018 e 2019 alla Banca Dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

Come risulta dalla nota n. 2771 del 27 dicembre 2021, il Revisore unico ha dichiarato di non aver rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali ulteriori rispetto a quanto già relazionato nei questionari 2018 e 2019;

L'Ente ha comunicato l'avvenuto invio dei dati contabili degli esercizi 2018 e 2019 su BDAP -unitamente a tutti gli allegati- e l'avvenuto invio dei dati di monitoraggio delle opere pubbliche curati da BDAP-MOP. Sono stati assolti, inoltre, gli obblighi di pubblicazione dei tempi di pagamento ed è stato quantificato il debito commerciale residuo al 31.12.2018.

II. ANALISI DELLE MISURE CORRETTIVE ADOTTATE DAL COMUNE PER OTTEMPERARE ALLA DELIBERAZIONE DELLA SEZIONE N. 164/2019 (ESAME DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI E RENDICONTI 2015-2017).

Prima di procedere all'analisi della gestione finanziaria 2018 e 2019, si richiamano le irregolarità evidenziate in sede di analisi dei rendiconti 2015-2017, al fine di accertare se nel biennio, ora in esame, le anomalie riscontrate persistano.

Le criticità riscontrate con la deliberazione n. 164/2019 sono di seguito riportate:

- 1) **sul riaccertamento straordinario dei residui, ex D. Lgs. 118/2011:** la sottostima del FCDE al 31-12-2014 e la mancata trasmissione delle tabelle analitiche di determinazione dello stesso; il mancato accantonamento per "Fondo indennità fine mandato" e per Fondo contenziosi"; la mancata costituzione di fondi vincolati; mancanza del parere dell'Organo di revisione;
- 2) **sulla cassa:** violazione del punto 10.6 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria All. 4/2 al D.LGS. 118/2011; discordanza di dati circa il fondo cassa risultante al 31/12/ degli esercizi 2016 e 2017; non attendibile comunicazione dei fondi vincolati giacenti nel fondo cassa al 31/12 di ogni annualità del triennio 2015/2017; violazione dei limiti di cui all'art. 222 del Tuel nell'esercizio 2015;

- 3) **sulla capacità di riscossione:** non piena adeguatezza dei flussi delle riscossioni sia in c/residui che in conto competenza soprattutto con riferimento ai titoli I e III delle entrate; mancanza di riscossioni sugli accertamenti per evasione dei tributi comunali;
- 4) **sul risultato di amministrazione:** mancata costituzione del FCDE a rendiconto 2015 e sottostima di quelli costituiti nel 2016 e 2017; discrepanza tra gli importi del FCDE indicati nella composizione del risultato di amministrazione e quelli risultanti dalle schede di determinazione dello stesso fondo trasmesse; circa il contenzioso in essere mancata comunicazione del grado di soccombenza e mancata quantificazione dello stesso; mancata costituzione nel triennio 2015/2017 del fondo "Indennità fine mandato", del "Fondo contenzioso" e dei "Fondi vincolati"; mancata determinazione del FPV di spesa a rendiconto 2015;
- 5) mancata comunicazione dei cronoprogrammi di spesa;
- 6) scarsa attendibilità delle previsioni di parte capitale relativamente al Titolo IV per gli esercizi 2016 e 2017;
- 7) mancata comunicazione dei debiti di funzionamento accumulati nel triennio e del loro stato di pagamento.

Al fine ultimo di rimuovere le criticità evidenziate dalla Sezione, il Comune veniva, pertanto, invitato ad operare le richieste azioni/misure ed a trasmettere atti e documenti contabili utili a superare le situazioni di rilievo, suscettibili di produrre, nel tempo, squilibri finanziari.

Le misure/intendimenti, compendati nella nota trasmessa dall'ente in sede di riscontro alla deliberazione della Sezione, saranno esaminate con riferimento ad ogni specifico punto, oggetto della nota istruttoria n. 1963 del 1.3.2021, fatta eccezione per il riaccertamento straordinario, che, in ragione della non ricorrenza dell'operazione, è oggetto di analisi separata nei termini di seguito indicati.

Riaccertamento straordinario

Al riguardo, il Comune ha comunicato, così come richiesto dalla Sezione, i residui passivi eliminati, i residui passivi eliminati/re-imputati e il dettaglio dei pagamenti dei residui re-imputati. Nulla ha chiarito in merito alla sottostima del FCDE,

all'assenza del fondo per indennità fine mandato e del fondo contenzioso, e all'assenza di vincoli.

Conclusioni: pur nella considerazione che l'assenza di determinate tipologie di accantonamenti o di vincoli possa aver inficiato la determinazione della parte disponibile al 1.1.2015 (determinando conseguentemente una minore quota da ripianare), la Sezione valuterà il probabile impatto delle precitate criticità, sulle gestioni ora all'esame, con particolare riguardo alla congruità degli accantonamenti e dei vincoli operati negli ultimi esercizi.

ANALISI GESTIONE FINANZIARIA 2018-2019

1. EQUILIBRI E "PAREGGIO" DI BILANCIO.

L'articolo 1, commi da 819 a 830, della legge di bilancio 2019 (L. 145 del 2018) ha introdotto per gli enti territoriali nuove disposizioni in tema di equilibrio di bilancio, prevedendo che gli stessi, a decorrere dal 2019, soddisfano tale condizione laddove risulti verificato un risultato di competenza dell'esercizio non negativo. La verifica del conseguimento degli equilibri viene fatta a consuntivo, attraverso l'apposito "Prospetto" allegato al rendiconto della gestione (All. 10 del d.lgs. n. 118/2011), contenente gli accertamenti e gli impegni di competenza imputati all'esercizio. Come chiarito dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte *"il formale riferimento, secondo la lettera della legge, al risultato di competenza non rende meno rilevanti le voci relative agli equilibri di bilancio (risultato di competenza al netto degli accantonamenti) e agli equilibri complessivi (somma algebrica tra equilibri di bilancio e variazione degli accantonamenti fatta in sede di rendiconto) rilevate, a scopi conoscitivi, nel nuovo prospetto di verifica degli equilibri"* (cfr. deliberazione n. 19/SEZAUT/2019/INPR; le Sezioni Riunite in sede di controllo hanno inoltre affermato che *"Gli enti territoriali hanno l'obbligo di rispettare il pareggio di bilancio sancito dall'art. 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato a investimenti (art. 10, comma 3, legge n. 243 del 2012).*

I medesimi enti territoriali devono osservare gli equilibri complessivi finanziari di bilancio prescritti dall'ordinamento contabile di riferimento (aventi fonte nei d.lgs. n. 118 del 2011 e n. 267 del 2000, nonché, da ultimo, dall'art. 1, comma 821, della legge n. 145 del 2018) e le altre norme di finanza pubblica che pongono limiti, qualitativi o quantitativi,

all'accensione di mutui o al ricorso ad altre forme di indebitamento" (deliberazione n. 20/SSRRCC/QMIG/2019).

Premesso tutto ciò, la Sezione ha chiesto al Comune di Laganadi (RC), con riferimento all'esercizio 2018, di trasmettere la certificazione del saldo di finanza pubblica. Con riguardo all'esercizio 2019, si è chiesto invece di trasmettere il prospetto relativo agli equilibri di bilancio (allegato n. 10 al rendiconto) e, nel caso in cui si sia fatto ricorso ad indebitamento, di riferire sulle modalità di copertura (nell'esercizio in cui si è acceso il prestito o, eventualmente, anche nei successivi) degli impegni di spesa finanziati dal debito, tenuto conto dei principi espressi dalle Sezioni Riunite in sede di controllo di questa Corte circa la "lettura coordinata" delle disposizioni di cui alla all'art. 10, c. 3, della l. 243 del 2012 e all'art. 1, c. 821, l. 145 del 2018.

Il Comune ha trasmesso la certificazione del saldo di finanza pubblica per l'esercizio 2018 (allegata alla nota n. 2771 del 27.12.2021). L'obiettivo risulta rispettato ed è pari a 136,00 migliaia di €, in linea, pertanto, con le previsioni di cui all'art. 1, c. 466 della legge n. 232/2016 (saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali).

Per quanto attiene, poi, al 2019, come risulta dall'allegato 10 al rendiconto (anche esso trasmesso in sede di riscontro), il risultato di competenza è negativo (€ -22.483,79: rigo W1); così come negativi risultano il saldo degli equilibri di bilancio di cui al rigo W2 e il risultato dell'equilibrio complessivo di cui al rigo W3 -in entrambi i casi pari ad € - 93.860,74. Il peggioramento di questi ultimi è derivante dalla variazione delle risorse accantonate, stanziare nel bilancio dell'esercizio 2019. Pertanto, l'Ente non ha rispettato la disposizione di cui all'art. 1, comma 821 della L. 145 del 2018, in base alla quale *"gli enti di cui al comma 819 si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo"*.

Occorre, peraltro, evidenziare che i dati compendiate nell'allegato 10 trasmesso, non risultano conciliati con quelli rinvenuti nella relazione dell'Organo di revisione (pag. 14) e neppure con quelli presenti nel prospetto di verifica di BDAP.

Osservazioni conclusive sul punto: La Sezione, alla luce della documentazione trasmessa, rileva il mancato rispetto della previsione di cui all'art. 1, comma 821 della L. 145 del 2018 avendo l'ente conseguito un risultato di competenza negativo. È

necessario, dunque, che il Comune di Laganadi agisca sul versante della contrazione della spesa e/o dell'incremento dell'entrata al fine di poter garantire, per il futuro, sia gli equilibri di competenza che l'integrale copertura delle quote accantonate.

1. ANALISI DELLA LIQUIDITÀ.

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

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

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

La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti. È composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa - quella che esprime il *surplus* di risorse utilizzabili dall'Ente per la propria spesa - è data dai fondi liberi; i fondi vincolati possono infatti essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 T.U.E.L. pari, nel 2018, a cinque dodicesimi (cfr. art. 1, c. 618, L. 205/2017) e, per l'esercizio 2019, a quattro dodicesimi (cfr. art. 1, c. 906, L. 145 del 2018) delle entrate correnti accertate nel rendiconto del penultimo anno precedente. I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, T.U.E.L.).

Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre secondo quanto fissato dall'art. 222 T.U.E.L. e/o da leggi che hanno esteso i limiti di tale norma. Il limite fissato dall'art. 222 T.U.E.L. è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

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

Consistenza della cassa:

In merito alla consistenza della cassa, con la delibera n. 164/2019, la Sezione aveva rilevato la violazione del punto 10.6 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, la discordanza dei dati sul fondo al 31.12.2016 e 31.12.2017; la non

attendibile quantificazione dei fondi vincolati al 31/12 del triennio 2015/2017 (posto che il fondo cassa risultava interamente libero); la violazione dei limiti di cui all'art. 222 del Tuel nell'esercizio 2015.

Al riguardo il Comune di Laganadi, con determina n. 74 del 23 giugno 2020 del Responsabile, ha provveduto alla quantificazione dei fondi vincolati a partire dal 2013 fino a tutto il 2017, riportando il dettaglio delle somme vincolate suddivise a livello di singola tipologia di contributo o mutuo. Il risultato dell'intera ricognizione espletata è esposto nella tabella che di seguito si riporta, la quale dovrebbe comprendere anche la *corretta* evoluzione del fondo cassa:

DESCRIZIONE	2013	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	157.841,74	€ 153.643,38	€ 102.489,25	€ 83.503,30	€ 583.403,72
Fondi liberi	157.841,74	€ 153.643,38	€ 102.489,25	€ 83.503,30	€ 583.403,72
Fondi Vincolati	€ 139.914,87	276.297,72	279.640,05	€ 168.599,05	468.895,64
FONDI VINCOLATI UTILIZZATI IN TERMINI DI CASSA	17.926,87	122.654,34	177.150,80	85.095,75	114.508,08

Avuto riguardo alla mancata conciliazione del fondo cassa dell'Ente con le scritture di SIOPE, è stato riferito che la somma di € 121.874,74 rappresentava la reale situazione dell'Ente al 31.12.2016, legata a provvisori da regolarizzare e mandati da annullare ed in relazione alla quale era stato operato un *successivo riallineamento*.

Tuttavia, alla data del 19 ottobre 2022, di fatto non risulta che le scritture di SIOPE siano state concretamente rettifiche e il sistema riporta invariato l'importo contestato in luogo dell'ammontare di € 83.503,30, quale corretto fondo.

Con riferimento all'esercizio 2017 è stato riferito che il fondo è stato erroneamente trascritto in sede di accertamenti 2015/2017, perciò è stata valorizzata la cassa presente su SIOPE.

La tabella che segue fornisce la rappresentazione della situazione del fondo cassa riferita al biennio 2018/2019:

Descrizione (Valori in euro)	2018		2019	
	Conto tesoriere	Conto ente	Conto tesoriere	Conto ente
	479.983,14	479.983,14	351.674,63	351.674,63
fondi liberi	339.196,17	339.196,17	221.109,35	221.109,35
fondi vincolati	140.786,97	140.786,97	130.565,28	130.565,28

Anche per tale biennio, si rileva la mancata conciliazione del fondo, così come dichiarato dall'Ente, con il dato presente su SIOPE (rispettivamente per esercizio pari ad € 477.396,23 ed € 352.863,51). Il dato riferito al fondo cassa 2018, peraltro, differisce

anche da quello esposto in BDAP e in finanza locale (prospetti del risultato di amministrazione) il cui importo è pari ad € 482.853,64 (aspetto sul quale ci si soffermerà più diffusamente nella parte della presente deliberazione dedicata al risultato finanziario).

Sul punto, giova evidenziare che se l'imputazione degli incassi e dei pagamenti all'esercizio viene effettuata correttamente, alla chiusura dell'esercizio finanziario, conclusa l'attività di regolarizzazione dei sospesi ed annullati i titoli ineseguiti, il fondo di cassa risultante dalle scritture dell'ente (cd. fondo contabile o di diritto) dovrebbe coincidere con il fondo di cassa risultante dalle scritture della banca (cd. fondo di cassa di fatto) senza che sia necessario procedere ad alcuna riconciliazione. La eventuale **discordanza sta a significare che il bilancio non rispetta il principio contabile della veridicità.**

A ciò si aggiunga che gli enti, devono allegare al consuntivo una dichiarazione, firmata dal tesoriere/cassiere, recante l'attestazione del fondo di cassa effettivo all'inizio dell'esercizio, il totale degli incassi e dei pagamenti effettuato nell'esercizio e l'ammontare del fondo di cassa effettivo al 31 dicembre dell'anno cui si riferisce il consuntivo. Tali importi devono coincidere con le risultanze del consuntivo dell'ente¹.

L'Ente ha utilizzato, poi, risorse vincolate nell'importo di seguito esposto. Dalle risultanze prospettate le risorse di cui si tratta risultano regolarmente ricostituite.

Descrizione (Valori in euro)	2018	2019
Fondi a destinazione vincolata utilizzati in termini di cassa	198.409,20	90.544,00
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostituiti al 31/12		

Tuttavia, dal controllo effettuato su SIOPE non risulta che l'Ente abbia proceduto all'utilizzo dei fondi, effettuando le previste registrazioni contabili così come previsto dal punto 10.5 dell'allegato 4/2, a mente del quale *"Al fine di consentire la registrazione contabile dell'utilizzo di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL², il*

¹ Per gli enti soggetti alla rilevazione SIOPE, la dichiarazione del tesoriere/cassiere è costituita dai prospetti delle disponibilità liquide, da allegare ai consuntivi ai sensi dell'articolo 77-quater, comma 11, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112 convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

² Art. 195 del TUEL: "I movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all'articolo 180, comma 3, sono oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria".

piano dei conti finanziario prevede che tali operazioni sono registrate tra le "altre entrate per partite di giro" e tra le "altre uscite per partite di giro" Trattandosi di entrate e spese registrate nelle partite di giro, gli stanziamenti riguardanti tali operazioni non svolgono la funzione di vincolo della spesa".

Pertanto, è necessario che l'Ente, per il futuro, registri correttamente i movimenti delle risorse vincolate, al fine ultimo di darne chiara evidenza.

Nel corso del biennio, poi, non sono intervenuti pignoramenti e procedure esecutive.

Anticipazioni di tesoreria e anticipazioni di liquidità

Non risulta, nel biennio in esame, l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria da parte dell'Ente, né il ricorso alle anticipazioni di liquidità di cui al D.L. 35/2013 e successivi rifinanziamenti.

Osservazioni conclusive: Con riferimento al periodo 2015/2017, non si rilevano, tensioni di cassa. Circostanza comprovata dalla presenza di un fondo cassa consistente (le cui risorse libere sono di gran lunga superiori a quelle vincolate), dal mancato ricorso ad anticipazioni di tesoreria, dal mancato ricorso a linee aggiuntive di liquidità quali quelle erogate da CC.DD.PP. Si rileva, tuttavia, che, a tutt'oggi, il fondo cassa per l'esercizio 2016, così come risultante dalle scritture dell'Ente, non risulta conciliato con quello del Tesoriere (cfr. SIOPE), sebbene il Comune abbia dichiarato di avere operato un *successivo riallineamento*. Analogamente, non risulta conciliato il fondo cassa dell'Ente con quello del tesoriere, per gli esercizi 2018 e 2019. Per il futuro, l'Ente dovrà, inoltre, utilizzare le proprie risorse vincolate effettuando le regolari operazioni così come disciplinate dal punto 10.5 dell'allegato 4/2.

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

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

Prima di passare all'analisi della gestione finanziaria del biennio 2018/2019, la Sezione ritiene utile soffermarsi su quanto rilevato in sede di accertamenti sulle gestioni 2015/2017, con la deliberazione n. 164/2019. In tale sede venivano richieste le motivazioni e delucidazioni della mancata costituzione di alcuni obbligatori accantonamenti (FCDE -per il solo esercizio 2015, fondo contenzioso, fondo indennità del Sindaco, fondo rischi e spese future, ecc.) e per la sottostima di altri (sottostima del FCDE 2016 e 2017), per l'assenza di fondi vincolati e per la mancata costituzione del FPV in spesa nel 2015.

Con la nota, trasmessa via PEC in data 2 aprile 2021, l'Ente ha fornito delle motivazioni che, invero, non appaiono del tutto idonee a fugare le perplessità. Ci si riferisce in particolare alla mancanza del fondo rischi e del contenzioso che, alla luce di quanto rappresentato nella predetta nota, doveva necessariamente essere costituito, in ragione della presenza di un consistente contenzioso (contenzioso pendente con SORICAL, in relazione al quale non vi è ancora certezza sull'*an* e sul *quantum*; controversia Nunnari; sentenza afferente alla vertenza con il Comune di Campo Calabro; controversia con Banca sistema SPA). Le suddette controversie risalgono tutte al periodo 2015/2017 e in relazione ad esse solo in sede di rendiconto 2019, l'Ente ha cominciato a costituire degli accantonamenti.

Con riferimento all'indennità di fine mandato è stato riferito che la stessa a partire dal 2017 non è stata accantonata per espressa rinuncia, da parte del Sindaco in carica. Avuto riguardo al *mancato accantonamento degli anni precedenti è stato precisato che ".....si è provveduto alla quantificazione degli stessi per l'anno 2015, 2016 e cinque mesi del 2017"*.

Per quanto concerne il FCDE riferito agli esercizi 2015/2017 si evidenzia che è stato operato un ricalcolo nei termini che seguono. Per gli esercizi 2015/2016 il fondo è stato calcolato con il metodo semplificato, mentre per il 2017 è stato applicato il metodo ordinario e media semplice (le poste di entrata valorizzate ai fini del calcolo suddetto si riferiscono alle risorse TARSU/TARES/TARI e servizio idrico). Sul punto, peraltro, si rappresenta che sebbene citati nel riscontro alla delibera 164/2019 risultano assenti i prospetti di quantificazione.

Il prospetto che segue riporta le risultanze del FCDE rideterminato:

FCDE	anno 2015	anno 2016	anno 2017	anno 2018
	117.560,03	126.548,36	168.223,89	363.779,42

In merito alle operazioni di ricalcolo del FCDE per il periodo 2015/2016 con il metodo semplificato si reputa che le stesse evidenzino un intento opportunistico. Infatti, l'importo del FCDE emerso dalle schede di quantificazione allegate al rendiconto (e trasmesse alla Sezione in riscontro agli accertamenti 2015/2017), era superiore (rispettivamente pari ad € 181.157,66 ed € 230.914,45) a quanto ricalcolato, e certamente superiore a quanto inizialmente comunicato, ovvero zero euro per il 2015 ed € 17.537,74 per il 2016. Peraltro, non è stato possibile per la Sezione verificare la quota di FCDE stanziata a previsione nei bilanci 2015 e 2016, posto che per il 2015 non esistono dati in SIRTEL (analoga situazione è emersa anche per il 2014) e per il 2016 non esistono in BDAP sia i dati consuntivo, sia i dati preventivo.

Di seguito, il ricalcolo della parte disponibile effettuato dall'Ente:

	anno 2015	anno 2016	anno 2017	anno 2018
RA	58.941,53	123.841,08	172.056,43	373.880,30
FCDE	117.560,03	126.548,36	168.223,89	363.779,42
acc. Indennità fine mandato	1.379,67	1.379,67	574,85	-
fondo contenzioso	-	-	-	-
Risultato netto	- 59.998,17	- 4.086,95	3.257,69	10.100,88

Come si può notare, il FCDE 2015 e 2016, calcolato con metodo semplificato, sembra creare condizioni idonee, in tali esercizi, a precludere la formazione di un'extradeficit da ripianare con le modalità ordinarie. È stato riferito, infatti, che *i suddetti saldi finali negativi sono comunque tutti rientranti all'interno del piano di rientro trentennale.....* (intendendo con ciò il disavanzo da riaccertamento straordinario pari ad € 68.611,47 da ripianare con quota trentennale pari ad € 2.287,05).

La tabella sottostante, reca la rappresentazione dell'incidenza del FCDE (così come ricalcolato dal Comune), sull'importo finale dei residui dei titoli I e III degli esercizi 2015/2017:

andamento residui attivi correnti propri e % copertura con il FCDE			
	2015	2016	2017
residui attivi titolo I	173.578,47	464.241,56	250.297,08
residui attivi titolo III	161.050,84	172.921,43	221.391,57
Totale	334.629,31	637.162,99	471.688,65
FCDE	117.560,03	126.548,36	168.223,89
% di copertura	35,13	19,86	35,66

L'analisi dei dati di cui sopra rende evidente la sottostima del fondo, avendo lo stesso fornito copertura con percentuali minime all'ammontare dei residui dei titoli delle

risorse proprie. Ciò parrebbe corroborare la sopravvalutazione della parte disponibile al 31.12 del periodo 2015/2017.

Nulla poi è stato riferito circa l'assenza, nel risultato finanziario 2015, del FPV in spesa (sia corrente sia di investimento) che risulta, invece, appostato in entrata del consuntivo 2016 (cfr. finanza locale). Come noto il FPV in entrata, necessariamente, deve provenire dalla spesa dell'esercizio precedente. Sul punto rimane confermato, pertanto, il rilievo formulato con la delibera di questa Sezione, indice di una rappresentazione poco attendibile e veritiera. Peraltro, appare utile precisare che il riscontro si è avuto solo con Finanza locale e non anche con BDAP, in quanto, come già detto, non risultano trasmesse scritture contabili per il consuntivo 2016.

La tabella di seguito riportata, trasmessa dall'Ente in sede istruttoria, reca la determinazione e l'evoluzione del risultato di amministrazione negli esercizi 2018 e 2019.

Risultato di amministrazione	Gestione 2018			Gestione 2019		
	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale
Fondo cassa al 1/1			583.403,72			479.983,14
Riscossioni	226.150,93	812.135,70	1.038.286,63	388.264,72	665.747,07	1.054.011,79
Pagamenti	605.212,46	533.624,25	1.138.836,71	640.065,01	542.255,29	1.182.320,30
saldo di cassa al 31/12			482.853,64			
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate			-			
Fondo cassa al 31/12			482.853,64			351.674,63
Residui attivi	585.990,22	596.710,02	1.182.700,24	412.884,43	777.540,85	1.190.425,28
Residui passivi	502.320,79	789.352,79	1.291.673,58	198.682,94	516.229,37	714.912,31
FPV spesa corrente			-			
FPV spesa conto capitale			-			385.000,00
Risultato amministrazione 31/12			373.880,30			442.187,60

Il risultato di amministrazione, nel biennio in esame, presenta una evoluzione positiva, con un importo di € 373.880,30 al 31.12.2018 e di € 442.187,60 al 31.12.2019. Quest'ultimo influenzato in larga misura da un consistente FPV di parte capitale e da un rilevante decremento dei residui passivi.

Preliminarmente occorre rilevare che i dati trasmessi risultano corrispondenti con quelli esposti nelle banche dati ufficiali di BDAP e finanza locale, e convergono con i dati esposti nelle delibere di approvazione dei rendiconti 2018 e 2019³. Tuttavia, il complesso dei pagamenti effettuati nel 2018, pari ad € 1.138.836,71, diverge da quello che si rinviene su SIOPE pari ad € 1.141.707,21. La circostanza ha determinato un fondo cassa finale pari ad € 482.853,64, diverso, ancora una volta, da quello

³ Rispettivamente n. 14 del 10.5.2019 e n. 3 del 26.6.2020.

rappresentato in altro prospetto fornito dall'Ente e diverso anche da quello di SIOPE. Peraltro, come si può notare, il fondo cassa evidenzia un'anomalia consistente nella divergente consistenza assunta alla fine del 2018 rispetto a quella iniziale dell'esercizio 2019, condizione questa che contabilmente configura l'assenza di attendibilità delle scritture contabili.

Il Comune ha inoltre trasmesso i dati concernenti la composizione del risultato di amministrazione, per il quale si precisa che, relativamente all'esercizio 2019 il complessivo accantonamento di € 435.156,37, è stato suddiviso in FCDE e fondo contenzioso, così come emerge dalla composizione esposta su BDAP:

Composizione risultato di amministrazione		
	Gestione 2018	Gestione 2019
Parte accantonata	363.779,42	435.156,37
di cui		
x FCDE	363.779,42	376.349,58
x FAL		
x contenzioso		58.806,79
x indennità fine mandato		
x perdite società partecipate		
x altri fondi spesa e rischi futuri		
Parte vincolata	-	-
di cui		
x leggi e principi contabili		
x trasferimenti		
x contrazione mutui		
x vincoli attribuiti dall'Ente		
x altro		
Parte destinata ad investimenti	-	-
Totale parte disponibile	10.100,88	7.031,23

L'Ente presenta, nel biennio in esame, un "Totale parte disponibile" pari ad euro 10.100,88 nel 2018 ed euro 7.031,23 nel 2019. Nel 2018 emerge, *ictu oculi*, l'assenza di ogni accantonamento, fatta eccezione per il solo FCDE, e di vincoli. Nell'esercizio 2019 unitamente al FCDE è stato accantonato il fondo contenzioso, costituito solo a seguito dei rilievi mossi da questa Sezione con la deliberazione 164/2019. Si fa rinvio alle altre parti della presente delibera per l'analisi specifica riferita a tale aspetto, così come per il fondo di fine mandato.

Il Comune ha attestato che per il calcolo del Fondo Crediti 2018 e 2019 è stata applicata la media semplice con metodo ordinario e senza alcuna percentuale di abbattimento. A tale proposito l'organo di Revisione ha dichiarato che in sede di approvazione del Rendiconto 2019 non è emerso, in ragione delle diverse modalità di calcolo dell'accantonamento al FCDE, un disavanzo da ripianare ai sensi e per gli effetti dell'art 39 *quater* del DL. n. 162/2019 (convertito in Legge n. 8 del 28 febbraio 2020). L'Ente, poi, non si è avvalso della facoltà di riduzione della quota di

accantonamento del FCDE contemplata dal comma 1015 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2018 n. 145 e l'Organo di revisione ha verificato la regolarità del calcolo del fondo crediti ed il rispetto della percentuale minima di accantonamento.

La Sezione ha verificato la percentuale di copertura dei residui finali dei titoli I e III rilevandone rapporti che possono essere ritenuti attendibili (71,54% e 65,11%), contrariamente a quanto rilevato per il periodo 2015/2017:

andamento residui attivi correnti propri e % copertura con il FCDE	
2018	2019
247.849,35	245.296,08
260.645,07	332.738,98
508.494,42	578.035,06
363.779,42	376.349,58
71,54	65,11

Osservazioni sul punto: con riguardo al risultato finanziario del periodo 2015/2017 permangono le criticità formulate con la delibera 164/2019 sulla sottostima del FCDE e la conseguente sovrastima della parte disponibile, anche a motivo dell'assenza di accantonamenti necessari. Analogamente per il biennio 2018/2019 la mancata costituzione degli accantonamenti, ovvero accantonamenti non congrui (cfr. fondo contenzioso 2019 raffrontato alle controversie in essere) e l'assenza di vincoli sono, a parere di questa Sezione, in grado di incidere sulla corretta determinazione della parte disponibile dell'avanzo. La Sezione richiama, pertanto, l'attenzione degli organi comunali, sulla necessità di procedere ad una costante e puntuale ricognizione della situazione dei giudizi pendenti quantificandone il relativo grado di soccombenza in percentuale e ad accantonare nel fondo di cui si tratta la somma corrispondente al rischio computato. Il Collegio raccomanda, altresì, all'Ente di quantificare in maniera congrua il FCDE, in ragione degli effetti espliciti dallo stesso sugli equilibri di bilancio. Ed invero un FCDE sottostimato, facendo emergere una parte disponibile del risultato di amministrazione migliorativa rispetto a quella effettiva, potrebbe ingenerare la programmazione di una spesa superiore rispetto a quella sostenibile con le risorse realmente disponibili nell'esercizio finanziario.

3. FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (FPV).

L'efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D.Lgs. 118/2011, presuppone, oltre che una corretta rappresentazione dei residui attivi e passivi secondo le regole della "competenza finanziaria potenziata", la puntuale e

veritiera stima di nuove grandezze - quali il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) - che, come visto, incidono sulla quantificazione e sulla rappresentazione del risultato di amministrazione.

In particolare, in presenza di una differenza temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della spesa, che risulta esigibile dall'esercizio successivo a quello in cui è stata accertata l'entrata in parola, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto contabile del fondo pluriennale vincolato (FPV). Il fondo è alimentato dall'accertamento di entrate di competenza finanziaria di un esercizio, destinate a dare la copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi: per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta di evidente importanza disporre dei "cronoprogrammi" che regoleranno le spese di investimento.

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

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

In armonia con tale assunto, la Corte costituzionale ha recentemente sottolineato che i cespiti inerenti al FPV, se legittimamente accertati, costituiscono fonti sicure di copertura di spese già programmate e avviate: per tale motivo, i

risparmi che sono confluiti nel fondo sono pienamente utilizzabili dagli enti locali, ferma restando la vigilanza sulla corretta destinazione del FPV medesimo (cfr. sentenza n. 101/2018).

Il Comune ha trasmesso il seguente prospetto che riassume l'andamento del FPV nel biennio 2018/2019:

FPV	01/01/2018	31/12/2018	01/01/2019	31/12/2019
FPV di parte corrente	6,644,39	-	-	-
FPV di parte capitale	-	-	-	385.000,00

Dai dati riportati si evince che nessun FPV appare formato al 31.12.2018. Diversamente, al 31.12.2019 L'Ente presenta un FPV di parte capitale di importo pari ad € 385.000,00. Il Revisore ha riferito che il suddetto FPV è stato attivato in presenza di entrambe le seguenti condizioni: entrata esigibile e tipologia di spesa rientrante nelle ipotesi di cui al punto 5.4 del principio applicato della contabilità finanziaria così come modificato dal DM 1° marzo 2019.

4. RISCOSSIONI DI COMPETENZA, IN CONTO RESIDUI E RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA.

L'analisi delle riscossioni correnti, per le gestioni 2018/2019, è stata effettuata sulla scorta dei dati risultanti da BDAP (schemi analitici) e dalle scritture contabili agli atti, dal momento che, parecchi degli importi comunicati dall'Ente nel file *excel*, si sono rivelati inattendibili, come ad esempio le dichiarate eliminazioni delle risorse TARSU e proventi idrici. Molti altri dati, tra i quali quelli riferiti ai macro aggregati dei titoli I e III non sono stati neppure inseriti.

La Sezione invita, pertanto, l'Ente ad un corretto e veritiero invio dei dati e delle informazioni richieste dalla Sezione, al fine di consentire l'esplicarsi di un controllo efficace:

Le tabelle che seguono recano la rielaborazione quasi integrale effettuata dalla Sezione, (gli importi delle celle evidenziate in giallo sono quelli corretti):

Gestione dei Residui attivi correnti e delle entrate correnti di competenza 2018												
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	Riaccertamento residui	% riscosso/residui iniziali	% maggiori/m inori residui conservati all' 1/1	Residui da riportare al 31/12	accertamenti in c/competenza	riscossioni in c/competenza	residui della competenza	% riscossione c/competenza	totale residui da riportare
	(a)	(b)	(c)	d = (c-a)	e = (b/a)	f = (d/a)	g = (c-b+/-d)	h	i	l = (h-i)	m = (i/h)	n = (+g+l)
TITOLO I	880.899,40	95.267,75	259.256,57	-621.642,83	10,81	-70,57	163.988,82	351.230,61	267.370,08	83.860,53	76,12	247.849,35
di cui												
imu	-	-	-	-	-	-	-	38.589,91	31.683,78	6.906,13	82,10	6.906,13
tasi	1.500,00	1.476,61	1.476,61	-23,39	98,44	-1,56	-	5.500,00	3.089,56	2.410,44	56,17	2.410,44
tarsu/tari/tares	225.101,93	67.946,79	225.084,81	-17,12	30,18	-0,01	157.138,02	58.298,44	167,00	58.131,44	0,29	215.269,46
TITOLO III	221.391,57	34.179,70	221.384,80	-6,77	15,44	0,0	187.205,10	79.281,67	5.841,70	73.439,97	7,37	260.645,07
di cui												
Proventi acquedotto	216.974,31	34.179,70	216.967,54	-6,77	15,75	0,00	182.787,84	58.108,72	2.200,98	55.907,74	3,79	238.695,58
Canone depurazione e fognatura												
fitti attivi												
sanzioni codice strada												

Gestione dei Residui attivi correnti e delle entrate correnti di competenza 2019												
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	Riaccertamento residui	% riscosso/residui iniziali	% maggiori/m inori residui conservati all' 1/1	Residui da riportare al 31/12	accertamenti in c/competenza	riscossioni in c/competenza	residui della competenza	% riscossione c/competenza	totale residui da riportare
	(a)	(b)	(c)	d = (c-a)	e = (b/a)	f = (d/a)	g = (c-b+/-d)	h	i	l = (h-i)	m = (i/h)	n = (+g+l)
TITOLO I	247.809,95	83.983,95	247.034,04	-775,91	33,89	-0,31	163.050,09	283.899,64	201.653,65	82.245,99	71,03	245.296,08
di cui												
imu	6.906,13	3.564,42	6.866,03	-40,10	51,61	-0,58	3.301,61	44.378,30	27.378,30	17.000,00	61,69	20.301,61
tasi	2.410,44	2.399,89	2.399,89	-10,55	99,56	-0,44	-	5.500,00	1.954,01	3.545,99	35,53	3.545,99
tarsu/tari/tares	215.269,46	56.223,38	215.140,75	-128,71	26,12	-0,06	158.917,37	61.700,00	-	61.700,00	-	220.617,37
TITOLO III	340.818,09	76.233,27	326.067,61	-14.750,48	22,37	-4,33	249.834,34	114.033,66	31.129,02	82.904,64	27,30	332.738,98
di cui												
Proventi acquedotto	238.695,58	61.712,48	236.777,33	-1.918,25	25,85	-0,80	175.064,85	58.733,66	9.733,66	49.000,00	16,57	224.064,85
Canone depurazione e fognatura												
fitti attivi												
sanzioni codice strada												

In via preliminare si rileva che i residui attivi iniziali del titolo I, al 1.1.2018 (€ 880.899,40), non trovano corrispondenza in quelli finali al 31.12.2017, pari ad € 250.297,08, così come risulta da BDAP e Finanza locale (importo peraltro diverso da quello esposto nelle scritture contabili -agli atti- e pari ad € 239.683,20). Anche ammettendo che vi sia stato un maggiore riaccertamento di residui attivi, tuttavia, ingenera perplessità un così imponente stralcio, dalle scritture contabili 2018, di residui attivi afferenti il titolo I, e per un importo alquanto rilevante, pari ad € 621.642,83. La massiccia eliminazione si riscontra principalmente, alla voce del piano finanziario dei conti E.1.01.01.99.000, rubricata "Altre imposte, tasse e proventi assimilati n.a.c.". In assenza di elementi chiarificatori non si comprende quali siano le risorse specifiche allocate nel predetto codice del piano finanziario e la motivazione dell'immediato stralcio nel medesimo esercizio.

Dall'analisi delle scritture contabili dell'esercizio 2019, poi, emerge che l'importo dei residui iniziali del titolo III (€ 340.18,09) è diverso da quello finale al 31.12.2018 (pari ad € 260.645,07) con una differenza pari € +80.173,02. Analoga difformità è stata rilevata per il titolo II che al 31.12.2018 registrava un ammontare di residui attivi pari ad € 135.165,97, al 1.1.2019 tale importo è diminuito ad € 54.992,95 (differenza pari ad € -80.173,02).

Passando all'analisi delle riscossioni emerge in maniera evidente la scarsa capacità di concretizzare in liquidità i residui riferiti alle entrate tributarie e a quelle extratributarie, pari nel 2018 all' 11% circa e 15% circa. Sebbene di poco migliorata anche, la performance dell'esercizio 2019 appare insoddisfacente avendo registrato il 34% circa per il titolo I e il 22% circa per il titolo III

Le riscossioni di competenza, poi, hanno mostrato valori e flussi monetari appena sufficienti per il titolo I (partitamente per esercizio pari al 76% e 71% circa).

Tale *performance*, tuttavia, non rileva più di tanto poiché, le risorse risentono dell'incidenza del fondo di solidarietà comunale che l'Ente riceve a titolo perequativo, per il quale, non solo non compie alcuna azione attiva di riscossione, ma, l'alto grado di riscossione della risorsa, nell'esercizio di competenza, concorre ad aumentare il rapporto percentuale di realizzazione del titolo I.

L'incidenza del riscosso del fondo in parola, sulle riscossioni di competenza del titolo in esame, è stata pari alle percentuali che emergono dalla tabella sottostante.

incidenza riscossione del FSC su riscossioni Titolo I		
	2018	2019
FSC (importo riscosso)	229.542,26	171.805,34
Riscossioni Titolo I	267.370,08	201.653,65
% incidenza	85,85	85,20

Dai dati riportati si deduce, pertanto, che il Comune ha un alto indice di dipendenza finanziaria rispetto al suddetto fondo, e mette in chiara evidenza la difficoltà dell'Ente nella realizzazione dei propri crediti.

Quanto poi al titolo III, evidenti sono le criticità riferite alle riscossioni di competenza, le cui percentuali sono state pari al 7,37% nel 2018 e al 27,30% nel 2019.

Tale generale criticità della riscossione è confermata anche dallo sfioramento, in entrambi gli esercizi, dell'indicatore analitico *P8 concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) minore del 47%*; mentre nell'esercizio 2018 è

stato sfiorato anche il parametro 2.8 (*Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente*) minore del 22%.

La scarsa riscossione è stata rilevata, anche con riferimento ai residui della TARSU che palesano un *target* per il biennio 2018/2019 pari al 30,18% e 26,12%. Si evidenzia, altresì, che nella competenza la riscossione è stata nulla e che l'incidenza dei residui TARSU, al 31.12 degli esercizi esaminati, è stata pari al 87% e 90% circa dello stock finale dei residui del titolo I.

Non appare variata neppure la situazione delle riscossioni, riferita ai proventi del servizio idrico, di cui si rileva sia la scarsa quantità di residui riscossi (pari al 15,75% nel 2018 e 25,85% nel 2019) sia la insufficiente riscossione nella competenza dell'anno (pari al 3,69% e 16,57%).

Anche in tal caso si registra una incidenza dei residui del servizio idrico, al 31.12 degli esercizi esaminati, pari al 91,58% e 67,34%, sullo stock dell'intero ammontare dei residui del titolo III.

Nessuna informazione è pervenuta circa il recupero dell'evasione tributaria per gli esercizi 2018 e 2019.

Del resto, la relazione sui tributi, allegata al riscontro della delibera 164/2019, lungi dal far percepire la sussistenza di significative azioni migliorative della riscossione, ha messo in evidenza il consistente ritardo nell'attività di riscossione ordinaria, di accertamento e di riscossione coattiva. Difatti, dalla relazione è emerso che "

- nel 2018 l'Ente ha avviato l'attività di recupero evasione predisponendo e notificando accertamenti IMU per annualità 2013 (€ 12.365,00);
- nel 2019 sono stati notificati gli accertamenti IMU 2014 e 2015 (€ 31.981,08 e € 42.994,44);
- nel 2019 sono stati accertati e notificati gli accertamenti TASI anno 2014 (€ 1.769,66) ed anno 2015 (€ 4.137,70);
- con riferimento al ruolo del servizio idrico si è provveduto ad approvare ed inviare i ruoli ordinari per gli anni dal 2013 al 2017 (in carica, ad oggi, all'Agenzia delle Entrate Riscossione), sia per la fase ordinaria che per quella coattiva (anno 2014: € 48.505,97 - determina n. 8/2017; anno 2015: 48.029,09 -

determina n. 4/2018; anno 2016: € 48.393,80 -determina n. 10/2019; anno 2017: € 48.570,33 -determina n. 17/2019);

- Quanto alla TARI, sono stati trasmessi ad Agenzia Entrate Riscossione i ruoli ordinari 2014 (€ 57.455,00), 2015 (€ 69.875,14) e 2016 (€ 73.879,00), approvati rispettivamente con determinate n. 9 del 9.10.2017, n. 5 del 18.4.2018, n. 14 del 26.7.2019”.

Il modus operandi del Comune di Laganadi, oltre a porre in dubbio la legittimità degli stanziamenti e degli accertamenti iscritti in bilancio si pone in contrasto con quanto prescritto nel principio contabile 4/2 al punto 3.7.1, a mente del quale “ Le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari e le liste di carico sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e di accertamento e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo) e al punto 3.8: “Le entrate derivanti dalla gestione dei servizi pubblici sono accertate sulla base dell'idonea documentazione che predisporre l'ente creditore ed imputate all'esercizio in cui servizio è reso all'utenza. Tale principio si applica anche nel caso in cui la gestione del servizio sia affidata a terzi”.

Nella relazione infine, è stato precisato che: *“la scelta di predisporre e rendere operativi i ruoli degli anni pregressi è stata maturata con la precisa volontà di contemperare, da una parte l'interesse ad una rapida riscossione da parte dell'ente e dall'altro si è tenuti in buon conto anche la posizione dei contribuenti, al fine di non imporre eccessivi oneri dovuti al cumulo di più annualità, lavorando per una discussione razionale, ragionevole e corrispondente allo scopo di ottenere un effettivo e concreto flusso di recupero di cassa”.*

Osservazioni sul punto: All’esito dell’analisi condotta, la Sezione conferma anche per il biennio 2018-2019 le già rilevate criticità, concernente i flussi di cassa, del periodo gestionale 2015/2017.

Infatti, l’andamento delle riscossioni correnti e quello di alcune voci, significative per la fiscalità e l’autosufficienza finanziaria, è risultato insoddisfacente e da ottimizzare in tempi celeri.

Si invita, pertanto, l'ente a intraprendere un percorso serio e virtuoso teso a rendere efficiente l'attività di riscossione delle entrate correnti, sia in conto residui sia in conto competenza. L'Ente, quindi, dovrà adottare le misure più idonee al predetto scopo e porre in essere tutte le attività necessarie, non ultima quella di effettuare un monitoraggio stringente, in considerazione della generale esiguità delle riscossioni.

Sul punto il Collegio richiama l'orientamento espresso dalla Corte costituzionale (sentenza n. 51/2019) secondo cui "una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate è elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio inteso come *"bene pubblico"* funzionale *"alla valorizzazione della democrazia rappresentativa, mentre meccanismi comportanti una lunghissima dilazione temporale sono difficilmente compatibili con la sua fisiologica dinamica"*.

Il Collegio reputa altresì utile richiamare l'attenzione del Comune sul principio generale di indisponibilità dell'obbligazione tributaria cui consegue l'irrinunciabilità della potestà impositiva. Dall'operatività del suddetto principio consegue l'improcrastinabilità del recupero delle somme nonché la necessità che vengano poste in essere tutte le misure idonee a scongiurare il maturarsi della prescrizione dei crediti tributari cui peraltro possono associarsi anche profili di responsabilità erariale.

Da ultimo, si invita l'Ente a predisporre ed emettere i ruoli per i servizi essenziali erogati, in un tempo che sia il più possibile ravvicinato agli esercizi in cui il servizio è prestato, così come correttamente previsto dal principio di esigibilità e dai sopra richiamati postulati contabili.

PAGAMENTI DI COMPETENZA E SITUAZIONE DEBITORIA.

La tempestività dei pagamenti risulta essenziale nei rapporti tra P.A. e imprese: il tempestivo adempimento delle obbligazioni pecuniarie evita la formazione di ingenti masse debitorie scadute e non onorate nonché l'aggravio, per i bilanci degli enti, di interessi e spese legali soprattutto quando ricorrono i presupposti che impongono il pagamento dei, particolarmente onerosi, interessi moratori. Allo scopo di stimolare pagamenti tempestivi, l'art. 33 del D.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 ha fissato specifici obblighi di trasparenza in tema di tempi di pagamento

delle P.A., imponendo agli enti l'obbligo di pubblicare, con cadenza annuale e trimestrale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi/prestazioni professionali e forniture, nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici.

Nella medesima prospettiva l'art. 41, comma 1, del D.L. n. 66/2014 ha introdotto l'obbligo di allegare alla relazione sul rendiconto un prospetto - sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile del servizio finanziario - attestante l'importo complessivo dei pagamenti per transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33/2013 sopra richiamato: in caso di superamento degli anzidetti termini, la relazione deve indicare le misure organizzative adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti.

Su tale assetto normativo è poi intervenuta la L. 145 del 2018 che ha fissato un complesso sistema di premi e sanzioni per gli enti locali. Per quanto attiene all'esercizio 2019 rilevano, anzitutto, le previsioni di cui all'art. 1, commi 1015, 1016 e 1017, della legge n. 145/2018 in virtù delle quali, nel corso del 2019, è consentito agli enti locali di variare il bilancio di previsione 2019-2021 per ridurre il Fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato per l'esercizio 2019 nella missione «Fondi e Accantonamenti» ad un valore pari all'80% dell'accantonamento quantificato nel pertinente allegato al bilancio. Occorre però che vengano osservate specifiche condizioni, cioè: dimostrazione dell'indice annuale di tempestività dei pagamenti, riferito all'anno 2018, rispettoso dei termini previsti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231/2002, fatture ricevute e scadute nell'esercizio 2018 saldate per un importo complessivo superiore al 75% del totale ricevuto, nonché consistenza dello *stock* di debito commerciale residuo, rilevato alla fine del 2018, inferiore di almeno il 10% rispetto a quello del 2017, nullo o costituito esclusivamente da debiti oggetto di contenzioso o in contestazione.

Tale facoltà di abbattimento dell'accantonamento al FCDE, con conseguente ampliamento della capacità di spesa, può essere esercitata anche dagli enti che, pur non soddisfacendo i suddetti criteri, rispettino le seguenti condizioni: che l'indice di tempestività dei pagamenti, calcolato al 30 giugno 2019 e debitamente pubblicato,

rispetti i termini di cui 18 all'art. 4 del d.lgs. 231/2002 e le fatture ricevute nel semestre gennaio-giugno 2019 risultino pagate per un importo di almeno il 75% del totale ricevuto e che lo *stock* di debito commerciale residuo al 30 giugno 2019 si sia ridotto del 5% rispetto a quello calcolato al 31.12.2018, oppure sia nullo o costituito solo da debiti oggetto di contenzioso o contestazione.

Detti benefici non si applicano agli enti che, con riferimento agli esercizi 2017 e 2018, non hanno pubblicato nel proprio sito internet, entro i termini di legge, gli indicatori concernenti i tempi di pagamento ed il debito commerciale residuo *ex art.* 33 d.lgs. n. 33/2013, e che, con riferimento ai mesi precedenti all'avvio del sistema SIOPE+ di cui all'art. 14, commi 8-*bis* e 8-*ter*, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non hanno trasmesso alla Piattaforma elettronica dei crediti commerciali le comunicazioni relative al pagamento delle fatture.

Nelle seguenti tabelle, si riporta la situazione dei pagamenti del biennio 2018-2019, avuto riguardo sia alla gestione di competenza che alla gestione dei residui. I dati forniti da Ente sono stati verificati dalla Sezione (evidenziati in giallo i dati corretti),

Residui passivi correnti 2018												
	Residui conservati al 1/1	Pagamenti in c/Residui	Impegni c/residui	riaccertamento residui	% Pagato/residui conservati all'01/01	% minori residui/residui conservati al 1/1	Residui passivi esercizi precedenti da riportare	impegni c/competenza	pagamenti	% pag comp	residui della competenza	totale residui da riportare al 31/12
	a	b	c	d = (c-a)	e (b/a)	f (d/a)	g = (c-b)	h	i		l = (h-i)	m = (g+l)
TITOLO I	501.303,66	188.770,22	420.538,52	-80.765,14	37,66	-16,11	231.768,30	490.546,41	290.378,22	59,19	200.168,19	431.936,49
di cui												
Servizio RSU	107.967,32	65.632,21	107.967,32	-	60,79	0,000	42.335,11	55.210,00	1.884,12	3,41	53.325,88	95.660,99
Servizio Idrico/fognatura /depurazione	118.540,97	20.004,06	89.122,15	-29.418,82	16,88	-24,817	69.118,09	46.224,81	23.672,80	51,21	22.552,01	91.670,10

Residui passivi correnti 2019												
	Residui conservati al 1/1	Pagamenti in c/Residui	Impegni c/residui	riaccertamento residui	% Pagato/residui conservati all'01/01	% minori residui/residui conservati al 1/1	Residui passivi esercizi precedenti da riportare	impegni c/competenza	pagamenti	% pag comp	residui della competenza	totale residui da riportare al 31/12
	a	b	c	d = (c-a)	e (b/a)	f (d/a)	g = (c-b)	h	i		l = (h-i)	m = (g+l)
TITOLO I	431.936,59	132.547,83	132.547,83	-103.547,83	30,69	-23,97	0,00	490.234,45	344.238,58	70,22	145.995,87	145.995,87
di cui												
Servizio RSU	95.660,99	46.004,59	75.237,90	-20.423,09	48,09	-21,35	29.233,31	58.700,00	15.176,93	25,86	43.523,07	72.756,38
Servizio Idrico/fognatura /depurazione	91.670,10	20.965,48	67.699,86	-23.970,24	22,87	-26,148	46.734,38	47.259,25	28.374,25	60,04	18.885,00	65.619,38

Il pagamento delle spese correnti (titolo I) nella gestione dei residui ha registrato percentuali di smaltimento non del tutto adeguate. Le stesse risultano, infatti, rispettivamente pari al 37,66% per il 2018 e 30,69% per il 2019. In conto

competenza i pagamenti hanno registrato un *target* del 59% ca. nel 2018 e del 70% ca. nel 2019.

Con riferimento alla spesa concernente la gestione dei rifiuti l'Ente ha registrato un risultato apprezzabile avuto riguardo alla gestione dei residui del 2018 (60,79%). Dato che appare in diminuzione nel 2019 (48,09%). Al contrario la gestione di competenza evidenzia un andamento modesto pari al solo 3,41% nel 2018 e al 25,86% nel 2019.

Andamento inverso si riscontra per il servizio idrico che ha registrato rapporti bassi per lo smaltimento dei residui (per esercizio: 16,88% e 22,87%) e valori più adeguati, anche se di poco, per la gestione di competenza (51,21% e 60,04%).

Consistenti sono state le eliminazioni di residui passivi del servizio idrico in entrambi gli esercizi e quelle effettuate per il servizio RSU nel solo esercizio 2019. La circostanza appare anomala alla luce dell'assenza di eliminazioni di residui attivi per gli stessi servizi.

Gli indicatori di tempestività dei pagamenti, trasmessi dall'Ente, indicano che l'Ente per il 2018 ha avuto *zero giorni* di ritardo (analoga situazione nel 2015 e 2016). In merito, nella nota di riscontro alla delibera n. 164/2019 è stato espressamente riferito che *“per gli anni 2015 e 2016 l'indicatore di tempestività era pari a zero euro poiché tutti i pagamenti sono stati effettuati solo dopo l'insediamento del nuovo Sindaco e la riorganizzazione dell'ufficio economico effettuata al fine di ripianare le situazioni debitorie pregresse....”*. Per tale motivo l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti per l'esercizio 2017 è stato pari a gg. 120,54 (cfr. Delibera n. 164/2019), quindi ampiamente sfiorato.

Per l'esercizio 2019 l'indicatore di tempestività dei pagamenti annuale è stato pari a gg. 41,33. Anche per esso, sebbene si evidenzia un miglioramento, si rileva il ritardo rispetto al tetto normativamente previsto.

Per quanto riguarda la situazione debitoria nei confronti della Regione Calabria, con la nota n. 2771, del 27.12.2021 (riscontro agli accertamenti 2015/2017), l'Ente ha dichiarato che non risultano debiti per il conferimento dei rifiuti solidi urbani né per la somministrazione di acqua per uso idropotabile. Analoga situazione è stata prospettata con la nota n. 432 del 21.2.2020 di riscontro alla nota della Sezione n. 463 del 17.1.2020 (richiesta informazioni sui debiti verso la Regione).

Corre obbligo specificare, tuttavia, che dagli atti utili ai fini della Parifica è emerso che la Regione vantava al 30.4.2021 un residuo attivo, per RSU, verso il Comune di Laganadi di € 44.089,12, compreso il conguaglio tariffario 2016-2017. Viceversa, per quanto riguarda la situazione debitoria per fornitura idropotabile ante 2004, risulta che il debito verso la Regione Calabria è stato estinto.

Anche nei confronti della SORICAL è stato dichiarato che non risultano sussistenti debiti per forniture idriche. Eppure, dalla nota n. 1209 del 27.5.2021 della medesima società è emerso che la stessa vantava nei confronti dell'Ente (peraltro già diffidato con nota n. 853 del 22.4.2021) un credito certo liquido ed esigibile al 31.12.2020 (comprendente consumi a partire dal 2013 e a tutto il 2020), pari ad € 54.213,57 oltre interessi moratori di € 16.596,48.

L'Ente ha altresì dichiarato l'inesistenza, al 31.12.2018 e al 31.12.2019, di debiti fuori bilancio da riconoscere e finanziare. Non sono stati segnalati debiti di funzionamento accumulati nel triennio.

Osservazioni sul punto: Conclusivamente anche per il biennio 2018/2019 la Sezione rileva che la capacità di pagamento complessiva del Comune di Laganadi evidenzia, le stesse criticità osservate per il biennio 2015/2017. Pertanto, posto che le rilevate le difficoltà di pagamento del Comune sono diretta conseguenza delle correlate difficoltà di riscossione (a nulla rilevando evidentemente la consistenza libera della liquidità di cassa), si rende necessario che l'Ente proceda ad efficientare lo smaltimento della spesa man mano che si incrementeranno le riscossioni. Resta confermata la mancata chiarezza circa la situazione debiti per RSU verso la Regione e del debito idrico verso la SORICAL.

Infine, non appare chiaro, in assenza di ulteriori elementi di valutazione sul punto, la ragione delle cancellazioni dei residui passivi, sia per il Servizio Idrico sia per il servizio RSU, nel biennio 2018-2019 e se sia intervenuto un previo riaccertamento dei debiti teso a verificare la reale, sussistenza delle ragioni che ne avevano determinato la registrazione contabile.

5. ORGANISMI PARTECIPATI.

Il Comune di Laganadi ha attestato di aver effettuato la ricognizione delle partecipazioni, di cui all'art 20 d.lgs. 175/2016. Tuttavia, non ha fornito gli elementi

richiesti dalla Sezione (rapporti finanziari, economici e patrimoniali con le società partecipate, rapporti credito/debito, anche nei confronti di eventuali consorzi, informazioni su eventuali contenziosi scaturiti).

6. GRADO DI ATTENDIBILITÀ DELLE PREVISIONI DELLE ENTRATE FINALI.

Al fine di verificare il grado di attendibilità delle previsioni di entrata, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i dati concernenti le previsioni di competenza del biennio 2018-2019.

Com'è noto, infatti, significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti, ma, soprattutto, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme effettivamente incassate generano, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio.

In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e se, su di essa, si può fare affidamento. A tal fine le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri obiettivi parametri di riferimento (art. 162 comma 5, TUEL)⁴, nonché dalle legittime aspettative di acquisizione e utilizzo delle risorse.

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

Di seguito la tabella contenente le previsioni delle entrate di competenza rapportate agli accertamenti e alle conseguenti riscossioni:

⁴ Art. 162, comma 5 TUEL: "Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento".

Entrate 2018	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione c/comp. (c/b)
titolo I	346.621,49	351.230,61	101,33	267.409,48	76,14
titolo II	158.373,90	171.661,49	108,39	137.712,90	80,22
titolo III	83.682,23	79.281,67	94,74	5.841,70	7,37
titolo IV	2.158.060,79	557.794,68	25,85	321.718,80	57,68
titolo V	-	-	-	-	-
titolo VI	-	3.557,27	-	3.557,27	100,00
titolo VII	150.000,00	-	-	-	-
titolo IX	-	-	-	-	-
Entrate 2019	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione c/comp. (c/b)
titolo I	363.133,14	283.899,64	78,18	201.653,65	71,03
titolo II	144.296,22	125.997,32	87,32	98.607,45	78,26
titolo III	123.700,00	114.033,66	92,19	31.129,02	27,30
titolo IV	1.048.404,68	814.141,96	77,66	261.165,28	32,08
titolo V	-	-	-	-	-
titolo VI	150.000,00	-	-	-	-
titolo VII	-	-	-	-	-
titolo IX	-	-	-	-	-

Dall'esame del prospetto che precede è emerso:

- 1) Nell'esercizio 2018 sia al titolo I che al titolo II risultano accertamenti superiori alle previsioni che hanno permesso di superare il limite massimo dell'attendibilità (superiore al 100%), ma che di fatto hanno avuto *target* di realizzazione non adeguato (su tale aspetto si è già riferito nella sezione dedicata alle riscossioni cui pertanto si fa rinvio). Di contro, nell'esercizio 2019 e per i medesimi titoli le previsioni si sono realizzate per il 78% e 80% circa, e le riscossioni hanno mantenuto il target realizzato per l'esercizio precedente;
- 2) la previsione del titolo III, nel biennio, è stata adeguata ma gli accertamenti si sono concretizzati in liquidità solamente per il 7% circa nel 2018 e 27% circa nel 2019 (anche su questo aspetto si è già riferito);
- 3) l'attendibilità della previsione del titolo IV, nel 2018, è stata molto bassa, pari al 25,85%, e per le riscossioni pari al 56% ca. Di contro, nel 2019, a fronte di un'attendibilità previsionale del 78% ca. le riscossioni sono state pari solo al 32% ca.

Persistono, pertanto le criticità riferite al titolo IV, in relazione alle quali in sede di riscontro alla deliberazione n. 164/2019 di questa Sezione, e con riferimento al triennio 2015/2017, sono state fornite le ragioni/presupposti che avevano giustificato l'inserimento, nella previsione, di entrate, a finanziamento della spesa di investimento, successivamente venuti a mancare. Dalla descrizione di tali entrate è emerso che taluni titoli non avevano alcun presupposto giuridico per lo stanziamento

nelle previsioni definitive. A titolo meramente esemplificativo si rinviene la presenza nell'esercizio 2017 di schede progetto, con indicazione della tipologia di intervento e dell'importo (€ 200.000,00), ma di cui non risultavano richieste di finanziamento. L'intervento, peraltro, non risultava neppure inserito nel piano triennale OO.PP. La tabella che segue compendia i dati sulle previsioni definitive della spesa di competenza, di parte capitale, rapportate agli impegni e conseguenti pagamenti:

ESERCIZIO 2018									
ANDAMENTO E ATTENDIBILITA' DELLE PREVISIONI DELLE SPESE FINALI									
Titolo	previsione definitiva competenza	impegni	% attendibilità delle previsioni	pagamenti	% pagamenti	economie di bilancio/FPV	DI CUI:		% economia di bilancio - a FPV
	a	b	c = (b/a)	d	e = (d/b)	f = (b-a)			g = (f/a)
II	2.158.060,79	554.794,68	25,71	180.931,83	32,61	1.603.266,11	FPV	-	-
							economia competenza	1.603.266,11	100,00
ESERCIZIO 2019									
ANDAMENTO E ATTENDIBILITA' DELLE PREVISIONI DELLE SPESE FINALI									
Titolo	previsione definitiva competenza	impegni	% attendibilità delle previsioni	pagamenti	% pagamenti	economie di bilancio/FPV	DI CUI:		% economia di bilancio - a FPV
	a	b	c = (b/a)	d	e = (d/b)	f = (b-a)			g = (f/a)
II	1.048.404,68	449.130,56	42,84	128.737,60	28,66	599.274,12	FPV	385.000,00	64,24
							economia competenza	214.274,12	35,76

Dall'analisi dei dati emerge subito la scarsa attendibilità, nel periodo esaminato, della gestione della spesa in conto capitale che ha registrato target di previsione bassi, pari al 25,71% nel 2018 e 42,84% nel 2019. Se si raffrontano i valori realizzati della previsione di spesa con la previsione di entrata emerge subito che nel 2018 vi è un perfetto allineamento. Viceversa, nel 2019 la previsione di entrata realizzata al 78% contrasta con il ben più basso valore previsionale di spesa, del 43% circa. I pagamenti, poi, registrano percentuali scarsi e pari al 33% ca. e 29% ca.

A ciò si aggiunga un persistente rinvio degli investimenti ad esercizi successivi. Al termine di tutte le annualità, infatti, buona parte della spesa stanziata a previsione risulta rimandata ad economia di competenza e solo nel 2019 una parte risulta iscritta a FPV. La circostanza conferma di un processo lento di attuazione degli investimenti.

Osservazioni conclusive sul punto: Alla luce dell'esame effettuato la Sezione osserva che la contabilizzazione ed imputazione in bilancio, delle entrate e spese in conto capitale, sembra non avvenire nel rispetto dei principi della attendibilità e della certezza. Si riscontra infatti una complessiva criticità nella programmazione degli

investimenti che lascia trasparire una non conformità del programma di gestione ad alcuni dei principi contabili generali. Più in particolare, al principio n. 5 della veridicità e il principio n. 6 dell'attendibilità.

Per il futuro, si raccomanda al Comune di porre la massima attenzione al rispetto di questi principi nella fase di programmazione di bilancio. Dovrà, altresì, verificare sempre la sussistenza dei presupposti giuridici ai fini dell'iscrizione di talune entrate e spese, al fine ultimo di evitare la sovrastima sia dell'entrata che della spesa prevista, a cui non corrispondono adeguate percentuali di accertamenti/riscossioni e impegni/pagamenti.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria,

ACCERTA

Le seguenti criticità, riferibili agli esercizi 2018 e 2019 e rilevanti ai sensi dell'art. 148 *bis* T.U.E.L. in quanto suscettibili di pregiudicare, soprattutto prospetticamente, gli equilibri di bilancio dell'Ente:

- 1) Mancato rispetto della disposizione di cui all'art. 1, comma 821 della L. 145 del 2018, in presenza di un risultato di competenza negativo;
- 2) Mancata conciliazione del fondo cassa dell'Ente con quello del tesoriere, per tutto il periodo 2015/2019, e mancato rispetto, perciò, del principio contabile della veridicità. Utilizzo di fondi vincolati nel biennio 2018-2019, senza effettuare su SIOPE le previste registrazioni contabili di cui al punto 10.5 dell'allegato 4/2;
- 3) Sopravalutazione dei risultati finanziari 2015/2019, a motivo della sottostima del FCDE, dell'assenza di altri accantonamenti necessari, della presenza di accantonamenti non congrui e dell'assenza di vincoli;
- 4) Assenza nel risultato finanziario 2015, del FPV in spesa (sia corrente sia di investimento) che risulta, invece, appostato in entrata del consuntivo 2016 (cfr. finanza locale);
- 5) Permanenza, anche per il biennio 2018/2019, delle criticità concernenti le riscossioni delle entrate proprie in conto residui ed in conto competenza. Scarse le realizzazioni delle entrate dei servizi indispensabili. Ritardo, nella predisposizione ed approvazione dei ruoli

ordinari del servizio idrico e della TARI, che mette in dubbio anche la legittimità degli accertamenti;

- 6) Permanenza, anche per il biennio 2018/2019, delle criticità concernenti la capacità di pagamento dell'Ente. Presenza di debiti per servizi indispensabili, verso la Regione. Presenza nel biennio 2018-2019 di consistenti cancellazioni dei residui passivi, sia per il Servizio Idrico sia per il servizio RSU;
- 7) Contabilizzazione ed imputazione in bilancio, delle entrate e spese in conto capitale, in assenza del rispetto dei principi della attendibilità e della certezza.

DISPONE

Che Il Comune di **Laganadi (RC)** adotti, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate; in particolare, detto Ente deve:

- 1) **agire** sul versante della contrazione della spesa e/o dell'incremento dell'entrata al fine di poter garantire, pro-futuro, sia gli equilibri di competenza che l'integrale copertura delle quote accantonate;
- 2) **effettuare** correttamente l'imputazione degli incassi e dei pagamenti, **regolarizzare** i sospesi ed **annullare** i titoli ineseguiti, al fine di conseguire un fondo cassa coincidente con il fondo cassa del Tesoriere. **Registrare** correttamente, con effetti sul rendiconto 2022, gli utilizzi e i movimenti delle risorse vincolate, siccome previste dal punto 10.5 dell'allegato 4/2, al fine ultimo di darne chiara evidenza;
- 3) **quantificare** in maniera congrua, con effetti sul rendiconto 2022, accantonamenti e vincoli al fine di una corretta determinazione della parte disponibile del risultato finanziario. La circostanza rileva sull'applicazione dell'avanzo;
- 4) **attenzione** l'allocazione in entrata del FPV che direttamente deve provenire dalla spesa dell'esercizio precedente;
- 5) **intraprendere** un percorso serio e virtuoso teso a rendere efficiente l'attività di riscossione delle entrate correnti, sia in conto residui sia in conto

competenza. **Effettuare** un monitoraggio stringente, in considerazione della generale esiguità delle riscossioni. **Predisporre** ed emettere i ruoli per i servizi essenziali erogati, in modo tempestivo e quanto più ravvicinati agli esercizi in cui il servizio è prestato;

- 6) **procedere** ad efficientare lo smaltimento della spesa incrementando le riscossioni;
- 7) **verificare** sempre la presenza dei presupposti giuridici ai fini dell'iscrizione delle entrate e spese di investimento, al fine ultimo di evitare sia la sovrastima dell'entrata che della spesa prevista, a cui non corrispondono adeguate percentuali di accertamenti/riscossioni e impegni/pagamenti.

ORDINA

che la presente deliberazione sia:

trasmessa via PEC a cura della Segreteria:

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

pubblicata, dall'Ente, secondo quanto previsto dall'art. 31 del D.lgs. n. 33/2013, comunicando, a questa Sezione, tale adempimento nei 30 giorni successivi alla pubblicazione.

Così deciso nella Camera di consiglio del 7 novembre 2022.

Il Relatore

Emanuela Friederike DAUBLER

Il Presidente

Rossella SCERBO

Depositata in segreteria

Il Direttore della segreteria

Dott.ssa Elena RUSSO