



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 13 gennaio 2021, in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di **Civitella Alfedena (AQ)**, 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 dell'11 gennaio 2021, n. 2/2021, 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 **Civitella Alfedena (AQ)** - ente con 295 abitanti - acquisiti mediante il sistema applicativo S.I.Qu.E.L., rispettivamente in data 20 febbraio 2017, protocollo n. 400 e in data 19 dicembre 2017, protocollo n. 3641, 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 29 marzo 2019, protocollo n. 973 e in data 29 gennaio 2020, prot. n. 921.

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 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 Civitella Alfedena, in data 19 agosto 2020, sono stati chiesti chiarimenti 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 9 e 11 novembre 2020, è stata trasmessa la documentazione integrativa con i relativi 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 Civitella Alfedena** ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 con decreto del Sindaco n. 30 del 17 luglio 2015. Il risultato di amministrazione al 31.12.2014 di euro 155.478 è stato rideterminato in ragione del seguente riaccertamento straordinario dei residui:

- residui attivi definitivamente cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate euro 413.868;

- residui passivi definitivamente cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate euro 46.874;
- residui attivi cancellati e reimputati agli esercizi in cui sono esigibili euro 51.769;
- residui passivi cancellati e reimputati agli esercizi in cui sono esigibili euro 120.768;
- Fondo pluriennale vincolato (FPV) di parte corrente pari ad euro 5.625;
- Fondo pluriennale vincolato (FPV) di parte capitale pari ad euro 63.374.

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 di euro 155.478 è stato rideterminato in un disavanzo di euro 211.515, che dopo l'accantonamento a Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE) di euro 12.660, a vincoli derivanti da leggi e principi contabili pari ad euro 1.884 e somme destinate agli investimenti pari ad euro 50.000, aumenta ad euro 276.058.

Con successiva deliberazione n. 9 del 28 luglio 2015 è stato definito il piano di recupero in 30 quote annuali di euro 9.202.

3. Con riferimento ai rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di Civitella Alfedena, 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 apprezzati 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
Fondo cassa al 1° gennaio	130.049	14.052	0	0
Riscossioni	898.325	1.553.648	1.743.997	1.357.584
Pagamenti	1.014.322	1.567.700	1.743.997	1.357.584
Saldo di cassa al 31 dicembre	14.052	0	0	0
Pagamenti azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0			
Fondo di cassa al 31 dicembre	14.052	0	0	0
Residui attivi	702.333	967.537	901.134	1.019.437
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>	0	0	0	0
Residui passivi	638.177	803.733	770.492	782.121
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	12.321	12.902	0	15.490
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	34.865	100.865	0	0
Fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie	0			
Risultato di amministrazione al 31 dicembre	31.021	50.037	130.642	221.826
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre				
Parte accantonata				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12	26.878	17.266	87.004	137.477
Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	0	0	0	28.100
Fondo contenzioso	1.632	0	11.000	0
Altri accantonamenti	2.512	29.679	29.545	2.840
<i>Totale parte accantonata</i>	<i>31.021</i>	<i>46.945</i>	<i>127.550</i>	<i>168.417</i>
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0	3.092	3.092	3.420
Parte destinata agli investimenti				
<i>Totale parte destinata agli investimenti</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
Totale parte disponibile	0	0	0	49.989

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Si osserva che l'esercizio 2015 chiude con un avanzo di euro 31.021, che a seguito dell'accantonamento a fondo crediti dubbia esigibilità per euro 26.878, a fondo contenzioso per euro 1.632 e altri accantonamenti per euro 2.512, determina una parte disponibile pari a zero.

L'esercizio 2016, ugualmente, si chiude con un avanzo, in crescita rispetto all'esercizio precedente. L'avanzo di euro 50.037, dopo gli accantonamenti per un totale di euro 46.945 (di cui euro 17.266 a FCDE ed euro 29.679 per altri accantonamenti) e somme vincolate per leggi e principi contabili (euro 3.092), si riduce in una parte disponibile pari a zero.

Relativamente all'anno 2017 si osserva un avanzo di amministrazione di euro 130.642 che dopo l'accantonamento a FCDE (euro 87.004), a fondo contenzioso (euro 11.000), altri

accantonamenti (euro 29.545), e vincoli derivanti da leggi e principi contabili per euro 3.092, determina una parte disponibile, ancora una volta, pari a zero.

L'esercizio 2018 si chiude, al contrario, con una parte disponibile positiva di euro 49.989 dopo gli appostamenti di legge (parte accantonata pari ad euro 168.417, parte vincolata pari ad euro 3.420).

La Sezione osserva che negli esercizi in esame risulta riassorbita la quota annuale di ripiano dell'extradeficit determinatosi in sede di riaccertamento straordinario dei residui (euro 9.202). Segnala, tuttavia, nel triennio 2015-2017, la mancata costituzione del vincolo sul risultato di amministrazione per l'anticipazione di liquidità - di cui si parlerà successivamente - ottenuta dall'Ente nell'esercizio 2013 per euro 59.965 e riscossa in due *tranche* nel biennio 2013/2014. Solamente nell'esercizio 2018 è presente il relativo Fondo anticipazione di liquidità (FAL) per un importo di euro 28.000, comunque non sufficiente a coprire l'intero importo del residuo dell'anticipazione.

3.1.2 Evoluzione del FCDE

Nel quadriennio in esame l'Ente ha accantonato quote dell'avanzo di amministrazione come da tabella seguente.

Tabella n. 2 - Evoluzione del FCDE

	2015	2016	2017	2018
FCDE a rendiconto	26.878	17.266	87.004	137.477
Totale residui attivi al 31.12	702.333	967.537	901.134	1.019.437
% sul totale residui attivi	3,83	1,78	9,65	13,49
Totale residui attivi al 31.12 sottratti i residui dei Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo esercizio 2015)	496.904	571.663	678.289	723.076
% sul totale residui attivi - residui Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo esercizio 2015)	5,41	3,02	12,83	19,01

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

L'Ente nel triennio 2015/2017, per la quantificazione del FCDE, si è avvalso della facoltà concessa dal legislatore di utilizzare il metodo semplificato. Al contrario nell'esercizio 2018 ha utilizzato il metodo ordinario.

Si evidenzia, inoltre, una incongruenza tra l'importo del FCDE indicato nel questionario 2015 (euro 26.878) e quello indicato nella relazione dell'Organo di revisione (euro 31.119). Si osserva, poi, una incongruenza tra il metodo utilizzato per la quantificazione del fondo nel rendiconto 2017 indicato nel questionario (semplificato) e quello indicato nella relazione dell'Organo di revisione (ordinario).

Al fine di verificare la congruenza del FCDE, è stato chiesto di trasmettere i prospetti di calcolo e di specificare i residui considerati per la quantificazione. L'Ente, in riscontro, ha provveduto all'invio dei documenti richiesti e ha chiarito che sono stati presi in considerazione i seguenti

capitoli di entrata: imposte, tasse e proventi assimilati, proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione, altre entrate da redditi di patrimonio.

I valori percentuali sul totale dei residui attivi presenti in bilancio mostrano un *trend* in crescita, passando dal 3,83 per cento del 2015 al 13,49 del 2018, percentuali comunque non perfettamente congrue considerata la consistenza dei residui. Si raccomanda, pertanto, un attento monitoraggio dell'accantonamento del fondo crediti di dubbia esigibilità la cui adeguata quantificazione è fondamentale per preservare la gestione da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa.

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 del bilancio di esercizio; come chiaramente espresso dalla 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 - nonché 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.

Alla composizione dell'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 che la legge o i principi contabili destinano agli investimenti.

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

Tabella n. 3 - Verifica degli equilibri

	2015	2016	2017	2018
A) FPV per spese correnti (iscritto in entrata)	5.625	12.321	12.902	0
B) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	9.202	10.716	9.202	9.202
C) Totale entrate correnti	688.706	682.680	737.088	614.760
E) Spese correnti	555.115	611.014	563.448	478.921
F) FPV di parte corrente (di spesa)	12.321	12.902	0	15.490
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	0	0	18.994	0
H) Quote di capitale amm.to mutui e prestiti obbligazionari	53.864	27.514	30.577	29.933
I) SOMMA FINALE (I=A-B+C-E-F-G-H)	63.829	32.855	127.769	81.213

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	0	0	0
K) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti	0	0	0	0
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento	0	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	63.829	32.855	127.769	81.213
	2015	2016	2017	2018
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	51.769	34.865	100.865	0
Q) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00 (per il 2015 solo Titoli IV e V*)	63.369	344.356	0	133.723
R) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	0	0	0	0
T) Entrate di parte corrente destinate a spese investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	0	0	0	0
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie			1.307	
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale			18.994	
U) Spese Titolo 2.00 – Spese in conto capitale	80.879	294.506	158.865	92.000
VV) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	34.865	100.865	0	0
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	0	0	0	0
Equilibrio di parte capitale (Z=O+P+Q-R+T-V+E-U-VV+G)	-605	-16.150	-40.314	41.723

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Dall'analisi della tabella precedente si rileva nel 2015 un equilibrio di parte corrente di euro 63.82992.770 (si segnala un'errata compilazione della tabella relativa all'equilibrio di parte corrente sul questionario a pag. 7, in quanto non inserita la quota annuale di ripiano del riaccertamento straordinario). Nel triennio successivo (2016-2018) si registra, ugualmente, un equilibrio rispettivamente pari: ad euro 32.855 nel 2016, ad euro 127.869 nel 2017 (anche per questa annualità non era stata inserita la quota annuale di ripiano del disavanzo da riaccertamento straordinario) e ad euro 81.213 nel 2018.

Alla luce del quadro su esposto, si raccomanda di prestare maggiore attenzione nella compilazione dei documenti contabili e 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 triennio 2015/2017, un disequilibrio rispettivamente pari ad euro 605 nel 2015, ad euro 16.150 nel 2016 e ad euro 40.314 nel 2017. Solamente nell'esercizio 2018 si registra un equilibrio di parte corrente di euro 41.723. Si invita, pertanto, ad attuare tutte le misure necessarie ai fini del mantenimento dell'equilibrio, tanto di parte corrente, quanto di parte capitale.

Si rileva, inoltre, una scarsa capacità di recupero dell'evasione tributaria, infatti nell'esercizio 2015 a fronte di accertamenti pari ad euro 16.000, non si registrano riscossioni. L'annualità

successiva registra una percentuale di riscossione del 31,39, che sale all'83,25 nel 2017, per poi discendere al 32,29 per cento.

Ciò posto non può mancarsi di segnalare come i registrati scostamenti tra accertamento e riscossione, qualora si presentino - come nella fattispecie in esame - in forma reiterata, concorrano a compromettere il rispetto degli equilibri di bilancio inscindibilmente legati ad un andamento degli accertamenti e degli impegni che, nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, deve garantire una soddisfacente condizione di liquidità. Occorre, quindi, ribadire che gli accertamenti relativi alle entrate in esame devono essere effettuati con estrema attenzione e prudenza, per evitare di raggiungere in modo artificioso l'equilibrio di parte corrente.

Si invita, pertanto, a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di accelerare le riscossioni relative al recupero dell'evasione tributaria. Al riguardo, con l'invio delle misure correttive relative alle deliberazioni n. 43 del 2018 e 153 del 2018 sul monitoraggio dei flussi di cassa (2017 e periodo gennaio-agosto 2018), è stato comunicato quanto segue: *"Il Comune di Civitella Alfedena...per quanto attiene alle azioni di contrasto all'evasione ... avviate a decorrere dal 2016, e meritevoli di attenzione perché hanno determinato recuperi a seguito dell'attivazione dell'istituto della mediazione, una indagine sulle seconde case per quanto riguarda il prelievo IMI e TASI;*

- *Fatto: A seguito di avvisi di accertamento emessi, nei quali si contestava ai contribuenti interessati la non applicabilità dell'esenzione per prima abitazione, in quanto non veniva dimostrata la dimora abituale. Uno dei contribuenti ha ritenuto di ricorrere in commissione tributaria, la quale ha dato piena ragione al Comune;*
- *A seguito della divulgazione della notizia degli esiti del ricorrente ("soccombenza"), la restante parte dei contribuenti coinvolti ha fatto istanza di mediazione che si è concretizzata con concessione di rateizzazione;*
- *Alla data del presente lavoro residuano ancora rate scadenti nel 2018.*

Sempre relativamente alle azioni di contrasto all'evasione, sono stati inviati avvisi di accertamento relativi alla TARI e TASI per l'anno d'imposta 2014, per un importo complessivo di € 23.036,00, di cui € 15.667,00 per IMU e € 7.369,00 per TASI. Sono, altresì, in corso di definizione gli avvisi di accertamento IMU - TASI - TARI per le annualità 2015/2016, che saranno notificati entro il I° trimestre 2019".

Questa Corte si riserva di verificare gli esiti di tali misure in sede di analisi dei futuri rendiconti.

3.3 Gestione della liquidità

La gestione finanziaria 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, a tale scopo, che il bilancio di un ente, come ribadito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247 del 29 novembre 2017, è "un bene pubblico".

Lo stesso legislatore, d'altronde, in tema di armonizzazione contabile, ha accresciuto l'attenzione rivolta al controllo dei flussi di cassa. Si fa riferimento ~~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 la compatibilità del programma dei conseguenti pagamenti con i programmati flussi di cassa, sanzionando la violazione di tale obbligo con la responsabilità disciplinare e amministrativa.

Tabella n. 4 - Gestione di cassa

	2015		2016	2017	2018
FONDO CASSA INIZIALE (A)	130.049	FONDO CASSA INIZIALE (A)	14.052	0	0
TITOLO I - Entrate tributarie	324.625	TITOLO I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	387.508	304.292	318.615
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	6.798	TITOLO II - Trasferimenti correnti	33.126	0	1.242
TITOLO III - Entrate extratributarie	175.969	TITOLO III - Entrate extratributarie	210.455	243.735	368.570
TITOLO IV - Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione crediti	6.750	TITOLO IV - Entrate in conto capitale	39.070	181.269	1.500
TITOLO V - Entrate derivanti da accensione di prestiti	319.227	TITOLO V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0	0	0
		TITOLO VI - Accensione prestiti	0	50.000	0
TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	64.955	TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	798.279	874.050	490.745
		TITOLO IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	85.209	90.651	176.911
TITOLO VI - Entrate da servizi per conto terzi	64.955	TITOLO IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	85.209	90.651	176.911
TOTALE ENTRATE (B)	898.325	TOTALE ENTRATE (B)	1.553.648	1.743.997	1.357.584
TITOLO I - Spese correnti	499.538	TITOLO I - Spese correnti	580.158	593.427	493.940
TITOLO II - Spese in conto capitale	70.538	TITOLO II - Spese in conto capitale	156.022	203.263	86.899
TITOLO III - Spese per rimborso prestiti	373.092	TITOLO III - Spese per incremento di attività finanziarie	0	1.307	0
		TITOLO IV - Rimborso prestiti	14.489	54.445	29.933
		TITOLO V - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	755.566	780.047	549.859
TITOLO IV - Spese per servizi per conto terzi	71.154	TITOLO VII - Spese per conto terzi e partite di giro	61.466	111.507	196.952
TOTALE SPESE (C)	1.014.322	TOTALE SPESE (C)	1.567.700	1.743.997	1.357.584
FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	14.052	FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	0	0	0
<i>di cui vincolati</i>	14.052	<i>di cui vincolati</i>	45.810	27.627	33.553

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Si evidenzia che l'Ente presenta un fondo cassa finale pari ad euro 14.052 nel 2015, totalmente vincolato. Al contrario nel triennio successivo chiude con un fondo finale di cassa pari a zero. Si segnala la presenza di fondi vincolati da ricostituire pari rispettivamente: ad euro 45.810 nel 2016, ad euro 27.627 nel 2017 e ad euro 33.553 nel 2018.

Tale carenza di liquidità ha determinato il ripetuto ricorso ad anticipazioni di tesoreria - come riportato nella successiva tabella - oltre all'anticipazione di liquidità nell'annualità 2013 (euro 59.965 incassa in due *tranche* di pari importo nel 2013 e nel 2014).

Tabella n. 5 - Evoluzione dell'anticipazione di tesoreria

Anticipazione di tesoreria	2015	2016	2017	2018
Residuo anticipazione di tesoreria all'1.1	0	0	42.713	136.715
Anticipazione di tesoreria dell'esercizio (impegno)	319.227	798.279	874.050	490.745
Importo restituito (residuo + competenza)	319.227	755.566	780.047	549.859
Residuo al 31.12	0	42.713	136.715	77.601

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Come si evince dalla tabella il Comune non rimborsa totalmente l'anticipazione ottenuta negli esercizi 2016 (residuo pari ad euro 42.713), 2017 (residuo euro 136.715) e 2018 (residuo euro 77.601). Trattasi di criticità già segnalata dalla Sezione con deliberazione n. 153 del 2018 relativa al monitoraggio dei flussi di cassa con riferimento al periodo gennaio-agosto 2018.

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, con scelte atte a garantire l'incremento dell'ammontare delle entrate certe e ripetitive e/o la riduzione delle spese correnti.

In merito, con la trasmissione delle misure correttive su richiamate, è stato precisato che "Il Comune ha già avviato politiche di riduzione della spesa per i seguenti settori di attività:

1) *Servizi Sociali – Piano Sociale Distrettuale n. 6 Sangrino – Ente Capofila: Comune di Castel di Sangro (AQ). La gestione associata dei servizi consente al Comune di garantire la crescente domanda dei seguenti servizi : 1) Telesoccorso – 2) Assistenza domiciliare educativa – 3) Assistenza domiciliare anziani – 4) Segretariato sociale – 5) Servizio sociale professionale – 6) Centro famiglia – 7) Informagiovani – 8) Centro aggregazione giovanile – 9) Mediazione linguistica e Sportello immigrati , mantenendo una spesa media annua di circa € 10.000,00 a fronte di un totale di ore di servizio erogate di 500;*

2) *Servizio di protezione civile tra i comuni altosangrini, dal Comune di Barrea e fino al Comune di Pescasseroli (Comune capofila);*

3) *Spesa Personale – Convenzione Servizio di Segreteria. La gestione a mezzo convenzione tra quattro Comuni sperimentata a far data dal 11/03/2016, giusta delibera di Consiglio Comunale n. 5 del 11/03/2016, e protrattasi fino al 09/04/2018, ha contribuito a mantenere il rispetto dei principi di contenimento di tale comparto di spesa. A seguito di scioglimento della convenzione il Comune si è avvalso dell'istituto dello scavalco che si protrae ancora alla data odierna". Il Comune ha, inoltre, adottato politiche di razionalizzazione delle spese, specificando quanto segue: "...nell'ottica di contenimento delle spese di energia elettrica per la pubblica illuminazione si è dotato di un nuovo impianto a led che a regime comporterà dei risparmi che verranno monitorati. Nel corso del 2018, a seguito di collaudo dei lavori di consolidamento sismico ed efficientamento energetico dell'immobile adibito a servizi istituzionali, avremo per i mesi invernali 2018/2019 i valori per la verifica di eventuali risparmi rispetto alle annualità precedenti.*

Il Comune si è dotato, attraverso i software gestionali, di strumenti online che consentono ai contribuenti di accedere al proprio "cassetto tributario", una piattaforma digitale che permette al contribuente di assolvere online a tutti gli adempimenti fiscali afferenti l'Ente comunale e di avere costantemente sotto controllo la propria situazione nei confronti del Comune. Questo servizio nel medio termine dovrebbe portare benefici anche in termini di riduzione di spese". E ancora, l'Ente ha comunicato le azioni intraprese al fine di incrementare le entrate correnti: "Il Comune nella seduta di Giunta Comunale del 31/01/2018 ha assunto i seguenti atti: - n° 10, ad oggetto: "Area della Camosciara. Intesa provvisoria tra Comune ed Ente Autonomo Parco Nazionale D'Abruzzo Lazio e Molise. Provvedimenti. "; - n° 11, ad oggetto: "Atto di indirizzo al Responsabile degli affari generali in merito a gara di appalto per affidamento del servizio di gestione dell'area a servizio del lago di Barrea."; - n° 12, ad oggetto: "Atto di indirizzo al Responsabile degli affari generali in merito a gara di appalto per affidamento del servizio di gestione del "Servizio trenino gommato in località Camosciara". Gli indirizzi emanati sono tesi al raggiungimento di miglioramenti in termini economici;

Il Comune con atto di Giunta Comunale n. 28 del 16/03/2018 , ad oggetto: " Ricognizione degli immobili di proprietà comunale suscettibili di alienazione e/o valorizzazione , ai sensi dell'art. 58 del D.L.

n. 112/2008, convertito con modificazioni dalla Legge n. 133/2008", ha dato avvio al riordino e alla gestione in modo di addivenire a una migliore economicità nell'impiego dei cespiti immobiliari di proprietà comunale che possa avere positivi effetti sul bilancio già a partire dall'esercizio 2019. I beni immobili non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali saranno contenuti in elenchi che formeranno, per gruppo o classe, il piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliare per gli esercizi 2019/2021, a seguito di redazione di apposite stime".

Si segnala, ulteriormente, una incongruenza tra l'importo del residuo nel prospetto spese generali (euro 108.000) e l'importo indicato nella tabella a pag. 27 del questionario e nella relazione dell'Organo di revisione (euro 77.194). In merito l'Ente ha chiarito che "...gli importi indicati a pag. 27 del questionario e quelli della relazione dell'Organo di Revisione sono esatti. Essi traggono origine dall'esatto calcolo dell'esposizione a consuntivo 2018 dello scoperto dell'anticipazione di cassa pari ad € 77.194,37 (copia estratto tesoreria al 31.12.2018). Relativamente al dato esposto nel prospetto delle spese generali, così come si evince dalla copia del mastro spese, allegato, nell'esercizio 2019 a seguito dei pagamenti effettuati si è ricondotto alla riconciliazione il capitolo eliminando la differenza che erroneamente residuava a consuntivo".

Si raccomanda, pertanto, nuovamente, di prestare maggiore attenzione nella compilazione dei documenti contabili.

Si rileva, come detto in precedenza, che l'Ente ha ottenuto nell'esercizio 2013 un'anticipazione di liquidità pari ad euro 59.965 dalla Cassa Depositi e Prestiti, da destinare al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili, da restituirsi con un piano di ammortamento a rate costanti. In merito si osserva che nell'esercizio 2015 non è stato costituito il Fondo anticipazioni di liquidità (FAL) con contestuale eliminazione del residuo (euro 53.864). L'esercizio successivo una quota del residuo (euro 23.000) confluisce nella voce "Altri accantonamenti", come pure nell'esercizio 2017 quanto tale voce è pari ad euro 29.545.

Nel 2018 viene costituito il vincolo sul risultato di amministrazione di euro 28.100 per FAL.

L'Organo di revisione, relativamente a tale istituto, dichiara nella relazione al rendiconto che, a fronte di una anticipazione pari ad euro 59.965, risulta rimborsata una quota di euro 6.444 e costituito un appostamento sul risultato di amministrazione di euro 28.100. Si osserva, pertanto, che il fondo costituito non risulta congruo.

Si richiamano, al riguardo, le regole di contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità 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, a provvedere alla contabilizzazione nel senso sopra indicato, apportando idoneo accantonamento nel primo risultato di amministrazione utile.

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, che: "Le pubbliche amministrazioni elaborano, sulla base delle modalità di cui ai commi da 3 a 5 del presente articolo, un indicatore annuale dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato: «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti»", e al comma 3, che: "L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento".

Questo Collegio segnala che da un esame del sito istituzionale del Comune non risultano indicati, nella sezione Amministrazione Trasparente, i prospetti degli indici di tempestività dei pagamenti degli anni 2016 e 2018, mentre risultano presenti quelli dell'annualità 2015 e 2017.

Dall'analisi dei documenti pervenuti si osserva un indice di tempestività dei pagamenti pari a 78 nel 2015, a 171 nel 2016, a 88 nel 2017 e a 208 nel 2018, tutti al di fuori della norma.

Questa Corte, considerati i valori espressi degli indici di tempestività, nel rispetto degli indirizzi eurounitari contenuti nella direttiva 2011/7/UE che richiede l'adozione decisa di una "cultura dei pagamenti rapidi", invita 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 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.

Tabella n. 6 - Indebitamento

Indebitamento	2015	2016	2017	2018
Importo complessivo del debito residuo	569.748	592.254	537.809	640.099
Interessi passivi	23.033	23.033	24.083	21.081
% di indebitamento	3,18	2,93	3,25	3,09

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati questionari e relazioni dell'Organo di revisione.

Come si evince dalla tabella, in tutti gli esercizi analizzati è rispettato il limite di indebitamento, ai sensi dell'art. 204 del Tuel, pari, per la quota di interessi dell'esercizio, al 10 per cento.

Si segnala, infine, che negli esercizi in esame non risultano effettuate operazioni di rinegoziazione dei mutui.

3.6 *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 l'avanzo d'amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di dubbia esigibilità perché stimati con troppa approssimazione, la copertura delle spese 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. 7 - Residui attivi

RESIDUI ATTIVI	2015	2016	2017	2018
RESIDUI INIZIALI	835.267	702.333	968.789	899.200
RESIDUI FINALI	702.333	967.537	901.134	1.019.437
% RISCOSSIONE RESIDUI	6,83	15,30	39,21	30,41
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	73,71	24,51	20,09	27,35

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Tabella n. 8 - Residui passivi

RESIDUI PASSIVI	2015	2016	2017	2018
RESIDUI INIZIALI	809.837	638.177	822.137	799.374
RESIDUI FINALI	638.177	803.733	770.492	782.121
% PAGAMENTI RESIDUI	17,83	22,95	51,25	35,86
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	19,04	21,98	21,75	20,36

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati su dati forniti dall'Ente e BDAP.

Come si evince dalle tabelle su riportate, relativamente alla gestione dei residui, si osservano percentuali di formazione dei residui attivi pari, rispettivamente, a 73,71 nel 2015, pari a 24,51 nel 2016, a 20,09 nel 2017 e pari ad 27,35 nel 2018; contro percentuali di riscossioni del 6,83 nel 2015, del 15,30 nel 2016, del 39,21 nel 2017 e del 30,41 nel 2018.

Relativamente ai residui passivi si evidenziano percentuali di formazioni pari a 19,04 (2015), a 21,98 (2016), a 21,75 (2017) e a 20,36 (2018).

In merito alle percentuali di smaltimento dei residui passivi si rileva valore medio, nel quadriennio in esame, del 31,97.

Si segnala, inoltre, una differenza tra gli importi dei residui finali attivi e passivi al 31 dicembre 2016 (rispettivamente euro 967.537 ed euro 803.733) e gli importi dei residui iniziali attivi e passivi al 1° gennaio 2017. Stessa discordanza si rileva per l'esercizio successivo.

Alla luce del quadro sopra riportato, questa Sezione invita a riallineare i valori dei residui attivi e passivi nel primo rendiconto utile e si riserva di verificare, nei futuri esercizi, l'evoluzione dei residui, con particolare riferimento alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento da parte dell'Ente, nonché alle reimputazioni agli anni successivi. La Sezione ritiene necessario richiamare l'attenzione ad una corretta applicazione del principio di competenza finanziaria, che – come è noto - ha comportato un avvicinamento tra il momento dell'imputazione in bilancio, da individuarsi in base al criterio dell'esigibilità, e quello di manifestazione monetaria delle operazioni, al fine di determinare un fisiologico contenimento degli *stock* dei residui attivi e passivi, i quali dovrebbero scaturire solamente da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora rimosse o pagate.

3.7 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 possano 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 Civitella Alfedena detiene, ad oggi, le seguenti partecipazioni:

- diretta nella Consorzio Energia Veneto: che cura fabbisogni degli associati in ambito energetico atti a garantire la riduzione dei costi di approvvigionamento. Quota partecipazione 0,08 per cento;
- diretta nella Cogesa S.p.a: che si occupa dello smaltimento dei rifiuti. Quota di partecipazione 0,833 per cento (partecipazione acquisita successivamente alla revisione straordinaria delle partecipazioni);
- indiretta nella Soc. cons. Sangro Aventino a.r.l.: che si occupa della promozione del turismo e dello sviluppo del territorio. Quota di partecipazione 0,941 per cento.

Con piano di revisione straordinario delle partecipazioni adottato con deliberazione consiliare n. 23 del 22 settembre 2017, si è ritenuto di mantenere la partecipazione indiretta nella Soc. cons. Sangro Aventino a.r.l. e di procedere alla cessione della partecipazione diretta nella Consorzio Energia Veneto.

Questa Corte rileva la mancata trasmissione delle deliberazioni consiliari di revisione ordinaria delle partecipazioni possedute al 31 dicembre 2017 e al 31 dicembre 2018.

In riscontro alla nota istruttoria, l'Ente ha inviato la documentazione mancante. Dall'analisi della stessa è emerso che:

- con deliberazione consiliare n. 19 del 22 dicembre 2018 si è provveduto alla revisione ordinaria delle partecipazioni possedute al 31.12.2017, stabilendo di rinviare al 31 dicembre 2019 il termine stimato entro cui cedere o alienare la quota di possesso del Consorzio CEV e il mantenimento delle partecipazioni in Cogesa S.p.a. e nella Soc. cons. Sangro Aventino a.r.l.;
- con deliberazione consiliare n. 17 del 9 dicembre 2019 ha provveduto alla ricognizione ordinaria delle partecipazioni possedute al 31.12.2018, stabilendo di rinviare al 31 dicembre 2020 il termine stimato entro cui cedere o alienare la quota di possesso del Consorzio CEV e il mantenimento delle partecipazioni in Cogesa S.p.a. e nella Soc. cons. Sangro Aventino a.r.l. .

Relativamente agli organismi partecipati, 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 ed è stato precisato che *"...le attività di registrazione della documentazione contabile (fatture attive e passive, note di credito) avviene regolarmente attraverso il sistema in dotazione Urbi-Smart in modalità Cloud, dotato dell'applicativo della fatturazione elettronica che interagisce con la PCC (Piattaforma certificazione*

crediti), in ottemperanza alle linee guida dell'AGID (Agenzia per l'Italia digitale). Al riguardo si fa presente che in occasione del rendiconto dell'esercizio 2018 l'Organo di Revisione...affiancato dal sottoscritto nella qualità di Responsabile del Servizio Finanziario del Comune di Civitella Alfedena, per analizzare in modo corretto la certificazione dei debiti e crediti reciproci con la Società COGESA S.P.A. ha dovuto acquisire i dati mediante trasmissioni cartacee, come risulta dalle mail agli atti del Comune. Oltre alla precedente irritalità, si è dovuto acquisire a mezzo di accesso al portale della Camera di Commercio, l'insieme dei dati relativi ai bilanci della stessa Società.

Si evidenzia che tale circostanza potrebbe essere dovuta al fatto che era il primo anno in quanto la quota veniva acquisita nel corso del 2017.

Alla data odierna risulta sul portale della Società – *www.cogesambiente.it*: “ COGESA - Portale Società Trasparente “ – sezione “ Bilanci “ la funzione per consultare i dati contabili. ”.

Alla luce del quadro sopra riportato, si richiama al corretto adempimento della trasmissione delle deliberazioni consiliari di ricognizione ordinaria delle partecipazioni possedute ai sensi dell'art. 20 del TUSP e si invita a provvedere 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.

3.8 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 sui prospetti delle spese di rappresentanza sostenute si rileva che il Comune non ha trasmesso alla Sezione l'elenco delle spese sostenute negli esercizi 2015, 2016, 2017 e 2018, così come stabilito dall'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011.

Con nota di riscontro del 6 novembre 2020 sono stati inviati i prospetti ed è stata comunicata la mancata adozione di un regolamento interno per le spese di rappresentanza, specificando,

inoltre, che gli organi istituzionali non hanno sostenuto alcuna spesa nel quadriennio in esame. Al riguardo, questa Sezione ritiene comunque opportuna l'adozione di uno specifico regolamento disciplinante tali spese, 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 diversamente destinabili a garantire migliori servizi al cittadino. L'adozione di un regolamento in materia, data la natura facoltativa e non necessaria delle spese di rappresentanza, da considerarsi recessive rispetto ad altre spese della pubblica amministrazione, permette, oltre al rispetto dei principi di trasparenza e di imparzialità, una gestione amministrativa - contabile non discrezionale, rispettosa di norme adottate in precedenza, inserite 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.

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:

- a porre in essere azioni volte ad una corretta quantificazione del FCDE;
- all'attivazione di tutte le misure necessarie alla riduzione del ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- al rafforzamento della fase di riscossione delle entrate 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
- a comunicare a questa Sezione entro 90 giorni dal deposito della presente pronuncia le azioni adottate;
- 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 Civitella Alfedena (AQ).

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 13 gennaio 2021.

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