



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

nella Camera di consiglio del 26 giugno 2020

composta dai magistrati:

- Dott. Antonio CONTU - Presidente
Dott.ssa Valeria FRANCHI - Consigliere
Dott.ssa Flavia D'ORO - Referendario (relatore)
Dott.ssa Paola LO GIUDICE - Referendario
Dott. Fabio CAMPOFILONI - Referendario
Dott.ssa Cristiana CREMONESI - Referendario
Dott. Matteo SANTUCCI - Referendario

LEGGE n. 266/2005

RENDICONTO 2018
COMUNE DI FOSSOMBRONE (PU)

Visto l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, come modificata, dapprima, con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008 e, da ultimo, con provvedimento del Consiglio di Presidenza del 24 giugno 2011;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni e 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'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (legge finanziaria 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti relazioni apposite 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", modificato ed integrato dal decreto legislativo 10 agosto 2014 n. 126;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 4/2015/INPR con cui sono state dettate le Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle regioni e degli enti locali;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR con cui sono state approvate le linee guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni di cui alla citata legge n. 266/2005, sui rendiconti dell'esercizio 2018;

Vista la relazione inoltrata alla Sezione da parte dell'Organo di revisione in ordine al rendiconto 2018;

Vista la nota istruttoria in data 20 aprile 2020, prot. n. 948, con cui il magistrato incaricato dell'istruttoria comunicava al Comune di Fossombrone gli esiti dei controlli effettuati chiedendo chiarimenti ed integrazioni;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente e acquisite agli atti della Sezione in data 20 maggio 2020, prot. dal n. 1377 al n. 1389;

Vista la nota istruttoria in data 18 giugno 2020, prot. n. 1711, con cui il magistrato incaricato richiedeva al Comune di Fossombrone chiarimenti ed integrazioni;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente con note acquisite agli atti della Sezione in data 22 giugno 2020, prot. dal n. 1752 al n. 1756;

Esaminata la documentazione pervenuta e gli elementi emersi in istruttoria nonché quelli ulteriori acquisiti in via officiosa;

Vista la nota con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

Udito il relatore Dott.ssa Flavia D'Oro;

PREMESSO

Come noto la funzione di controllo avente ad oggetto i bilanci di previsione ed i rendiconti degli Enti locali, intestata dall'art. 1, commi 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266 alle Sezioni Regionali della Corte dei conti, è stata significativamente incisa dal recente decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, che, in uno ad una più generale rivisitazione del sistema dei controlli interni, ha, altresì, previsto un rafforzamento di quelli esterni sulla gestione, per un verso, mediante l'introduzione di nuovi istituti e, per altro, mediante la implementazione di quelli già esistenti anche al fine di conferire una maggiore effettività agli stessi e di potenziare la vigilanza sulla adozione delle misure correttive.

Rilevano, in questa prospettiva, il novellato art. 148 TUEL e, soprattutto, ai fini che ne occupano, il nuovo art. 148-bis TUEL a mente del quale "le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dall'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti", precisandosi come per le verifiche sui rendiconti debba aversi riguardo anche "alle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente".

Per ciò che attiene alle c.d. misure correttive ed al successivo monitoraggio sulle stesse, il comma 3 del citato art. 148-bis dispone, inoltre, che "l'accertamento di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati

l'obbligo di adottare entro 60 gg dalla (...) pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio" e che "tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di 30 giorni dal ricevimento", prevedendosi, qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti ovvero in caso di esito negativo, che "è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria".

La Corte Costituzionale (cfr. sentenza n. 60 del 5 aprile 2013) ha, peraltro, evidenziato come siffatta evoluzione del sistema dei controlli esterni intestati alla Corte dei conti e la previsione in favore delle Sezioni regionali di controllo di strumenti di tipo inibitorio risulti compatibile con gli ambiti di autonomia costituzionalmente garantiti agli enti territoriali e con il principio di equiordinazione di cui all'art. 114 della Costituzione. Infatti, i nuovi controlli, al pari di quelli già previsti dall'art. 1, commi 166 e ss., della legge Finanziaria 2006, sono finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio - assunto a principio positivizzato in plurime disposizioni della nostra Carta fondamentale (cfr. art. 81, 97, 117 e 119 Cost.) - e rinvengono fondamento nella peculiare funzione di presidio assolta dalla Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico.

Né siffatto potenziamento vale a snaturare o inficiare la natura collaborativa dei controlli di cui trattasi - già positivizzata all'art. 7, comma 7, della Legge 6 giugno 2003 n. 131 ed in maniera univoca ribadita dal Giudice delle leggi (Corte Cost. 9 febbraio 2001, n. 37 e 7 giugno 2007, n. 179, 20 luglio 2012, n. 198): ne consegue l'opportunità di segnalare alla attenzione degli Enti anche irregolarità non gravi e criticità che, pur inidonee a fondare una pronuncia di accertamento ex art. 148-bis TUEL, appaiono suscettive di incidere sulla sana gestione finanziaria ovvero dar luogo a situazioni di deficitarietà e di squilibrio.

Più in generale, si evidenzia come la finalità dei controlli affidati alla Corte dei conti sia non solo quella di garantire un uso corretto delle risorse pubbliche, ma anche di accertare l'affidabilità dei dati di finanza pubblica (crediti commerciali, esigibilità delle entrate, debiti pregressi e residui passivi, ecc.) e di potenziare le rilevazioni dei dati finanziari degli enti strumentali e delle società partecipate. Peraltro, il ruolo della Corte dei conti nelle attività di verifica sui conti delle amministrazioni centrali e locali ha avuto di recente un ulteriore

riconoscimento nell'art. 30 della legge europea 30 ottobre 2014, n. 161, che attribuisce, tra l'altro, alla Corte dei conti, "la rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni", definendo le metodologie e le linee guida cui devono attenersi gli organismi di controllo interno e gli organi di revisione contabile delle amministrazioni. In tale assetto assume particolare rilievo la direttiva del Six pack 2011/85/UE del Consiglio dell'8 novembre 2011, richiamata nella legge europea, che ancora le funzioni della Corte dei conti al necessario rafforzamento, in ciascun Paese, dei dispositivi di monitoraggio e analisi indipendente su tutti gli organismi che compongono ciascun sistema nazionale di finanza pubblica.

Si rammenta che "secondo l'insegnamento del Giudice delle leggi, peraltro, gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma possono persino risultare strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 della Costituzione" (C. Conti, sez. riun. in sede giurisd. in spec. comp., sent. n. 21/2017/EL del 17 luglio 2017, che richiama Corte Costituzionale, sentenza n. 279/2016).

La giurisprudenza costituzionale ha, infatti, in più occasioni evidenziato come "l'armonizzazione dei bilanci pubblici è finalizzata a realizzare l'omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci" (Corte cost. n. 184/2016, cfr. anche Corte cost. n. 80/2017) sottolineando che "il bilancio è un bene pubblico nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato" (Corte cost. n. 184/2016 e Corte cost. n. 247/2017); pertanto, la "sostanziale articolazione" degli allegati di bilancio "deve essere necessariamente compensata - nel testo della legge di approvazione del rendiconto - da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione

del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge” (Corte cost. n. 274/2017).

Così ricostruiti il quadro normativo di riferimento e le finalità del presente controllo si illustrano gli esiti delle verifiche svolte precisando, peraltro, che l’assenza di specifico rilievo non vale ad integrare implicita valutazione positiva.

FATTO E DIRITTO

L’esame della relazione redatta dall’Organo di revisione, ai sensi dell’art. 1, commi 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266, con riguardo ai documenti contabili indicati in epigrafe, ha evidenziato le irregolarità ed i profili critici, di seguito specificati, che permangono tali, all’esito del contraddittorio scritto e dei successivi chiarimenti forniti dall’Amministrazione.

1. Risultato di amministrazione

A seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario, l’eliminazione di residui attivi e passivi non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate e la cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare agli esercizi di esigibilità, unitamente alla quantificazione del fondo pluriennale vincolato in euro 826.401,34, hanno determinato un risultato di amministrazione alla data del 1° gennaio 2015 pari a euro 6.737.934,63. L’Ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate per euro 382.356,76, alla quantificazione della parte vincolata per euro 960.404,11 e destinata agli investimenti per euro 3.855.173,76, accertando una parte disponibile positiva pari a euro 1.540.000,00.

1.1. Risultato di amministrazione al 31/12/2015

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 - approvato con Delibera C.C. n. 13 del 29 aprile 2016 - mostrava una quota disponibile positiva di euro 2.117.697,42 così determinata:

Risultato di amministrazione al 31.12.2015		7.639.760,10
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo crediti dubbia esigibilità	752.988,39	
Fine mandato sindaco	11.972,37	
Fondo rischi	288.239,50	
Totale parte accantonata		1.053.200,26
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili	245.016,15	
Vincoli derivanti da trasferimenti	484.318,32	

Vincoli derivanti da contrazione di mutui	227.304,34	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	6.012,55	
Altri vincoli	0,00	
Totale parte vincolata		962.651,36
Totale parte destinata agli investimenti		3.506.211,06
Quota disponibile del risultato di amministrazione		2.117.697,42

Fonte: Delibera C.C. 13/2016, Relazione al rendiconto della Gestione es. 2015 pag. 101, Banca dati Finanza Locale, Certificati consuntivi

1.2. Risultato di amministrazione al 31/12/2016

Nell'esercizio 2016 l'ammontare del risultato di amministrazione (cfr. delibera C.C. n. 15 del 28 aprile 2017) risultava pari ad euro 8.495.290,36 così composto:

Risultato di amministrazione al 31.12.2016		8.495.290,36
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo crediti dubbia esigibilità	1.251.438,68	
Fondo rischi contenzioso	688.239,50	
Fondo rischi garanzia fideiussoria	52.000,00	
Fondo indennità fine mandato	1.133,06	
Totale parte accantonata		1.992.811,24
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili	301.074,25	
Vincoli derivanti da trasferimenti	136.130,39	
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	227.304,34	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	90,00	
Altri vincoli	9.490,00	
Totale parte vincolata		674.088,98
Totale parte destinata agli investimenti		3.040.852,28
Quota disponibile del risultato di amministrazione		2.787.537,86

Fonte: delibera C.C. n. 15 del 28 aprile 2017, Banca dati Finanza Locale, Certificati consuntivi

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari ad euro 8.495.290,36, che, in considerazione dei fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti, ha determinato una quota disponibile del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016 pari ad euro 2.787.537,86.

1.3. Risultato di amministrazione al 31/12/2017

Il risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio 2017 (cfr. delibera C. C. n. 31 del 10 maggio 2018) ammonta ad euro 9.696.302,27, così determinato:

Risultato di amministrazione al 31.12.2017		9.696.302,27
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo crediti dubbia esigibilità	1.925.878,53	
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e s.m. e rifinanziamenti	0,00	
Fondo perdite società partecipate	0,00	
Fondo contenzioso	1.120.922,21	

Altri accantonamenti	55.602,06	
Totale parte accantonata		3.102.402,80
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili (Art. 56 bis D.L. 69/2013 - 10% proventi alienazioni)	351.252,77	
Vincoli derivanti da trasferimenti	153.002,80	
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	227.304,34	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00	
Altri vincoli	100,00	
Totale parte vincolata		731.659,91
Totale parte destinata agli investimenti		2.423.488,31
Quota disponibile del risultato di amministrazione		3.438.751,25

Fonte: delibera C.C. n. 31 del 10 maggio 2018

Anche per l'esercizio 2017 il risultato di amministrazione risulta capiente per le quote accantonate, vincolate e destinate ad investimenti, con conseguente "parte disponibile" positiva e pari ad euro 3.438.751,25.

1.4. Risultato di amministrazione al 31/12/2018

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018 - approvato con Delibera C.C. n. 22 del 30 aprile 2019 - mostra una quota disponibile positiva di euro 3.752.695,33 così composta:

Risultato di amministrazione al 31.12.2018		9.795.972,77
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo anticipazioni liquidità DL 35/2013 e s.m. e rifinanziamenti	0,00	
Fondo crediti dubbia esigibilità	2.751.120,00	
Fondo perdite società partecipate	0,00	
Fondo contenzioso	1.122.720,46	
Altri accantonamenti	58.071,06	
Totale parte accantonata		3.931.911,52
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili	295.538,62	
Vincoli derivanti da trasferimenti	23.692,26	
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	227.304,34	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	90,00	
Altri vincoli	251.812,87	
Totale parte vincolata		798.438,09
Totale parte destinata agli investimenti		1.312.927,83
Quota disponibile del risultato di amministrazione		3.752.695,33

Fonte: delibera C.C. n. 22 del 30 aprile 2019

1.5. Fondo rischi contenzioso

Quanto all'accantonamento per "Fondo rischi contenzioso", quantificato in euro 288.239,50 nell'esercizio 2015, in euro 688.239,50 nell'esercizio 2016, in euro 1.120.922,21 nell'esercizio 2017, e in euro 1.122.720,46 nell'esercizio in esame, anche alla luce delle deduzioni svolte dall'Organo di revisione nella propria relazione (cfr. pag. 19-20 e 30) - che, nell'evidenziare come il fondo in oggetto risultasse accantonato nel medesimo importo "nel risultato di

amministrazione al 31/12 dell'esercizio precedente", sottolineava la necessità di "destinare e/o vincolare congrui accantonamenti del risultato di amministrazione al fine di salvaguardare gli equilibri di bilancio ed il rispetto dei vincoli di finanza pubblica, soprattutto in funzione di uno specifico contenzioso (REMS)", in sede di contraddittorio si è evidenziata la necessità di approfondimenti in ordine alle valutazioni svolte per la stima dell'accantonamento rispetto alla situazione del contenzioso ed alla sua potenziale evoluzione nonché alle verifiche di congruità da parte dell'Organo di revisione. Al riguardo, la stessa Amministrazione, nel segnalare (Relazione sulla gestione 2018, pagg. 49 e ss.) l'insorgenza nell'esercizio in esame di "n. 12 nuovi contenziosi", dava evidenza di un "elevato tasso di litigiosità che da anni caratterizza il Comune di Fossombrone ove si riscontrano costantemente livelli di contenzioso significativamente più elevati rispetto ai Comuni di pari dimensione in ambito provinciale".

L'Amministrazione ha partitamente riscontrato le richieste istruttorie. Al riguardo, nel dare atto di essersi attivata - in sede di prima applicazione della normativa - compiendo una "accurata ricognizione di tutte le cause pendenti" ed elaborando un dettagliato prospetto riepilogativo delle posizioni contenziose in essere, ha rappresentato di aver costituito il "Fondo rischi" con criteri di massima cautela in ossequio alla *ratio* del principio contabile. Secondo quanto riferito, considerando la massima soglia di esposizione dell'Ente, l'ufficio preposto chiedeva di costituire gli accantonamenti secondo una pianificazione pluriennale che prevedeva per il 2015 un importo massimo dell'accantonamento di euro 180.000,00, per il 2016 di euro 300.000,00 e per il 2017 di euro 350.000,00.

Al contempo, l'Amministrazione ha rappresentato il proprio costante impegno nell'attività di monitoraggio del contenzioso che, con specifico riguardo alla quantificazione del danno, rendeva necessaria una progressiva integrazione degli accantonamenti portandoli ad euro 1.500.000,00 per l'anno 2018, ad euro 3.500.000,00 per l'esercizio 2019 e ad euro 5.350.000,00 per l'esercizio 2020. Nel contempo, l'Ente decideva, "al fine di una miglior gestione dell'ingente mole di contenzioso", di attivare dal 2018 l'Ufficio Unico di Avvocatura Pubblica (UUAP).

Le valutazioni e gli approfondimenti svolti rispetto alla corretta costituzione del "Fondo rischi" per spese legali secondo il "criterio di massima cautela" hanno condotto l'Amministrazione a considerare "grossolano" l'accantonamento operato in sede di prima applicazione della norma.

Sulla scorta di tali considerazioni - anche alla luce delle pronunce della Corte dei conti, Sezione delle Autonomie n. 9/2016/INPR e n. 14/2017/INPR - sono stati elaborati nuovi

criteri per la quantificazione dell'accantonamento maggiormente aderenti alla *“reale potenziale esposizione debitoria dell'Ente”*, in grado di ancorare *“la valutazione a precisi criteri di ponderazione, scongiurando in tal modo esiti abnormi”*.

Sulla base dei suddetti criteri, secondo quanto riferito, l'accantonamento è stato riquantificato prima in euro 1.117.289,00, quindi in euro 1.216.389,00 e infine in euro 712.833,00. L'Amministrazione ha, altresì, deciso di avvalersi di un patrocinatore della pubblica amministrazione convenzionandosi con il Comune di Gabicce, scelta che ha consentito di *“conseguire rilevanti economie di spesa”*, mantenendo *“elevati livelli qualitativi nella gestione del servizio e assicurando strategie più organiche per la deflazione del tasso di litigiosità dell'Ente”*.

A conferma del proprio proficuo operato l'Ente ha riferito il positivo risultato ottenuto nel 2020, esercizio in cui gli accantonamenti hanno consentito di superare una fase contingente relativa a *“diverse importanti pendenze legali”*.

Pur prendendo atto delle argomentazioni del Comune e delle oggettive difficoltà in ordine alla valutazione del rischio scaturente dal contenzioso pendente a carico dell'Ente, permanendo rilievi critici in ordine alla congruità dell'accantonamento, attesa l'assenza di specifiche valutazioni di congruità dal parte dell'Organo di revisione, si è evidenziata la necessità di ulteriori elementi conoscitivi sulle valutazioni svolte per la stima dell'accantonamento rispetto alla situazione del contenzioso ed alla sua potenziale evoluzione.

L'Amministrazione ha trasmesso memoria a firma del Responsabile del Settore I Servizi Generali allegando copiosa documentazione attinente a relazioni interne nonché a note dei legali incaricati, relative alla quantificazione del fondo nell'esercizio 2019 e 2020 (cfr. note prot. 4260 del 11/2/2019, n. 16304 del 23/5/2019, n. 8449 del 1/4/2020 e relativi allegati), nella quale vengono sommariamente descritti i giudizi per i quali sussiste un rischio di soccombenza, che, con riferimento alla nota prot. n. 8449/2020, relativa all'accantonamento per l'esercizio finanziario 2020, nel complesso, riporta un totale (calcolato tenendo conto che alcuni importi non risultano valorizzati) di richieste risarcitorie superiori ai 5 milioni di euro, a fronte di un accantonamento di euro 712.833,50, rispetto al contenzioso in essere a marzo 2020.

Pertanto, non può non rilevarsi che, in riscontro alle richieste istruttorie, non sono pervenuti i richiesti approfondimenti rispetto ai risultati del monitoraggio del contenzioso e alla

conseguente quantificazione del danno per l'esercizio in esame, seppure la documentazione in atti dia evidenza della costante attenzione riservata alla quantificazione dell'accantonamento di cui trattasi.

Va al riguardo sottolineato che in riscontro alle richieste istruttorie - alla luce delle evidenziate criticità e delle richieste esplicitate dalla Sezione in relazione alla congruità dell'accantonamento - non sono, parimenti, pervenute deduzioni da parte dell'Organo di revisione seppure lo stesso, in sede di rendiconto 2018, avesse segnalato l'opportunità di integrare gli accantonamenti disposti, al fine di salvaguardare gli equilibri di bilancio ed il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

Da ultimo si sottolinea che i riscontri istruttori hanno evidenziato la costante presenza di debiti fuori bilancio rivenienti da sentenze nel triennio 2016/2018 (euro 9.994,97 nel 2016, euro 27.293,60 nel 2017 ed euro 99.951,08 nel 2018).

1.5.1 Nel richiamare i contenuti del principio applicato 5.2 lett. h) di cui all'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, il Collegio evidenzia come tale accantonamento rappresenti una misura prudenziale volta a neutralizzare gli eventuali effetti pregiudizievoli dell'insorgenza di oneri da contenzioso e risulti essenziale al fine di assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio e dei principi di sana e prudente gestione (cfr. Sezione Autonomie deliberazione n. 14/2017/INPR).

In particolare, in presenza di contenziosi di ingente valore, l'Ente deve valutare il grado di possibilità/probabilità dei medesimi, al fine di procedere ai necessari accantonamenti (cfr. deliberazione Sezione Controllo Campania n. 240/2017/PRSP e Sezione Controllo Marche n. 40/2020/PRSP).

In tale prospettiva, si sottolinea come la non adeguata previsione degli accantonamenti, operata in violazione di quanto stabilito dai principi contabili armonizzati, privi di attendibilità il risultato di amministrazione attestato all'esito degli esercizi finanziari in esame.

Pertanto, la situazione del contenzioso, in essere e/o potenziale, deve essere necessariamente illustrata e analizzata dall'Ente nella relazione allegata ai documenti programmatori, nonché specificamente monitorata dall'Organo di revisione, che attesterà la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato di amministrazione a

rendiconto, secondo quanto indicato dalla citata deliberazione della Sezione delle autonomie n. 14/2017/INPR.

A tale riguardo, il Collegio, nel riservare ulteriori controlli nei successivi esercizi, richiama l'Organo di revisione allo scrupoloso rispetto dei compiti ad esso intestati dalla normativa vigente.

2. Risultato di cassa

2.1. Flussi di cassa e giacenza vincolata

I dati certificati dall'Organo di revisione, nell'acclarare il mancato ricorso all'anticipazione di tesoreria, hanno rilevato un fondo cassa al 31.12.2018 di euro 8.705.989,10 e una consistenza della cassa vincolata di euro 3.648.241,09. Approfondimenti sono stati richiesti rispetto allo squilibrio in conto residui di parte capitale pari ad euro - 202.028,41 evidenziato nel prospetto dei flussi di cassa del questionario al rendiconto 2018 (cfr. sez. I.I. equilibri di cassa). Nel riscontrare le richieste istruttorie, l'Ente ha ricondotto tale problematica alla naturale discrasia temporale che può verificarsi tra l'andamento delle riscossioni e quello dei pagamenti.

2.2. Tempestività dei pagamenti

Specifici approfondimenti in tema di tempestività dei pagamenti sono stati svolti a partire dalle attestazioni rese dall'Organo di revisione che confermava l'adozione da parte dell'Ente delle opportune misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazione, forniture ed appalti, rilevando un indicatore di tempestività dei pagamenti annuale pari a 15,54 giorni (cfr. Relazione al rendiconto 2018, pag. 12). Atteso che tale indicatore nei precedenti esercizi 2017 e 2016 mostrava, rispettivamente, un valore pari a -1,84 e -3,91 e che il rallentamento dei pagamenti non appariva collegato ad una carenza di liquidità, stante la buona consistenza finale della cassa libera e il dichiarato mancato utilizzo di somme a specifica destinazione, elementi conoscitivi sono stati richiesti sull'importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza, sulle misure adottate dall'Ente al fine di monitorare e migliorare i tempi di pagamento nonché in ordine a variazioni *medio tempore* intervenute.

In risposta agli approfondimenti istruttori l'Ente, nell'attestare un importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza di euro 3.140.319,08 (su un totale di pagamenti pari ad euro 5.650.920,72), ha confermato l'adozione di specifiche misure organizzative mirate a

diffondere all'interno dell'Ente, tramite i responsabili della struttura, una maggiore consapevolezza dell'importanza del rispetto delle tempistiche di pagamento, al fine di intraprendere ogni possibile utile iniziativa al riguardo.

Peraltro, sulla base di controlli officiosi alla stregua del sito istituzionale, si rileva che i dati pubblicati in relazione all'esercizio 2019 acclarano un indicatore pari a - 1,29 giorni.

2.2.1. Nel prendere atto dei significativi miglioramenti attestati, il Collegio richiama la particolare pregnanza della disciplina in tema di tempestività dei pagamenti, siccome correlata ad obblighi di derivazione comunitaria (direttiva 2000/35/CE), e le specifiche prescrizioni poste dall'art. 9 del decreto-legge 1 luglio 2009, n. 78, in forza del quale il funzionario che adotta provvedimenti che comportino impegni di spesa è tenuto ad accertare preventivamente la compatibilità del cronoprogramma dei conseguenti pagamenti con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche, deliberazione n. 5/2018/PRSE).

Il Collegio rammenta, altresì, che a norma dell'art. 4, comma 1, del d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, "gli interessi moratori decorrono, senza che sia necessaria la costituzione in mora, dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento" e che, pertanto, "la reiterazione di prassi non orientate al rigoroso rispetto delle scadenze di pagamento, potrebbe costituire fonte di responsabilità amministrativa a carico dei funzionari coinvolti" (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche, deliberazione n. 5/2018/PRSE, cit. ove si evidenzia altresì che "il raffreddamento della circolazione dei flussi finanziari incide negativamente sulle prospettive economiche generali e sulla solvibilità delle imprese").

Alla luce di quanto sopra, si sollecita l'Ente a predisporre azioni mirate a mantenere il valore dell'indice nei limiti di legge monitorando attentamente i tempi di pagamento delle proprie obbligazioni passive.

2.3 Riscossione delle entrate

In relazione all'esercizio 2018 il riscontro con i dati inseriti nella banca dati Finanza Locale ha mostrato un andamento di riscossione delle entrate piuttosto basso, soprattutto in conto residui al titolo I e III.

Nello specifico, al titolo I si è riscontrata una percentuale di incassi in c/competenza del 79,30% (riscossioni euro 4.641.641,91 a fronte di accertamenti per euro 5.853.034,20) ed in

c/residui del 34,76% (incassi euro 1.285.357,24 a fronte di residui attivi al 1/1 di euro 3.696.827,68).

Al titolo II gli incassi in c/competenza hanno presentato un valore percentuale pari al 71,20% (riscossioni euro 1.017.194,90 a fronte di accertamenti per euro 1.428.484,21) e al 99,14% in c/residui (incassi euro 132.933,41 a fronte di residui di euro 134.081,73).

Al titolo III la percentuale di riscossione a competenza ha mostrato un valore del 62,89% (riscossioni euro 1.889.174,36 su accertamenti per euro 3.003.745,04) mentre la percentuale di riscossione a residui ha mostrato un valore del 45,89% (incassi euro 573.661,11 a fronte di residui al 1/1 di euro 1.249.877,01).

2.3.1 Recupero evasione tributaria

L'attività di contrasto all'evasione tributaria, sulla base delle attestazioni dell'Organo di revisione (cfr. Questionario al rendiconto, pag. 31 e Relazione al rendiconto 2018, pag. 22), ha rilevato riscossioni in c/competenza per euro 165.373,74 in presenza di accertamenti per euro 567.868,37, con una percentuale di riscossione del 29,12%.

A partire da quanto dedotto dallo stesso Organo (Relazione al rendiconto 2018, pag. 22), rispetto al mancato conseguimento dei *“risultati attesi in termini di riscossione”*, approfondimenti sono stati richiesti anche in relazione alla riscossione in c/residui.

L'Ente ha provveduto a riscontrare incassi per recupero IMU-TASI per euro 88.035,43 (a fronte di residui al 1/1/2018 di euro 1.115.324,76) e per recupero TARES-TARI per euro 18.721,84 (a fronte di residui al 1/1/2018 per euro 285.179,50).

Alla luce dei dati soprariportati, che acclarano esigue percentuali di incasso sia in c/competenza che in c/residui, emerge la sussistenza di profili di criticità nella riscossione delle entrate accertate per recupero evasione tributaria.

Al riguardo l'Amministrazione ha rappresentato, anche a seguito della riorganizzazione interna che ha interessato l'ufficio tributi accorpandolo al Settore ragioneria con drastica riduzione di personale, di aver reputato necessario avvalersi di un soggetto terzo di comprovata capacità e professionalità cui affidare il servizio di riscossione coattiva delle entrate tributarie al fine di migliorare le attività di recupero sugli accertamenti emessi.

In forza di tali attività l'Ente ha riferito miglioramenti nei dati degli accertamenti (euro 25.565,47) ma non in quelli relativi alla riscossione, che secondo il Comune *“costituisce punto nevralgico per tutte le realtà degli enti locali”*.

2.3.2 Sanzioni per violazioni al codice della strada

Le riscossioni in competenza delle sanzioni per violazioni del codice della strada hanno registrato nell'esercizio in esame una percentuale del 31,05% (riscossi euro 127.305,20 su accertamenti per euro 409.962,68). Sulla base dei dati certificati dall'Organo di revisione tale percentuale di riscossione mostrava negli ultimi esercizi un andamento decrescente (37,43% nel 2015, 50,69% nel 2016, 48,58% nel 2017). Chiarimenti sono stati richiesti anche in relazione alle riscossioni in c/residui.

L'Ente, nel riferire che il dato degli incassi in c/competenza nel 2018 è stato negativamente influenzato dall'accertamento di ruoli per sanzioni anno 2014 per l'importo di euro 180.000,00, ha attestato incassi in c/residui per euro 31.658,58 a fronte di residui per euro 385.772,89, con una percentuale di incasso pari all'8,21%.

2.3.3. Proventi dei beni dell'ente

A partire da quanto evidenziato dall'Organo di revisione nella propria relazione al rendiconto 2018 in ordine alla *“rilevante riduzione delle riscossioni per i fabbricati di tipo abitativo”* e alla necessità di *“effettuare un attento monitoraggio dei contratti in essere da valutare attentamente nello specifico”*, alla luce del fatto che le riscossioni nel 2018 erano pari ad euro 12.098,22 a fronte di accertamenti per euro 31.393,42, con una percentuale di incasso del 38,53%, approfondimenti sono stati richiesti con specifico riguardo ai proventi dei beni dell'ente (fitti attivi e canoni patrimoniali).

L'Ente, in risposta ai richiesti approfondimenti, ha riferito molteplici problematiche connesse tanto alle condizioni di fragilità sociale ed economica degli inquilini degli alloggi comunali quanto a difficoltà di ordine organizzativo riconducibili, primariamente, a carenze di personale nel settore Urbanistica. L'Ente ha, altresì, riferito le diverse azioni adottate al fine di recuperare i canoni in oggetto rappresentando, tuttavia, come *“né i solleciti di pagamento, né gli avvisi di mora hanno avuto efficacia, come si presume non ne avranno i recuperi giudiziari ed extragiudiziari in relazione alle difficoltà economiche delle famiglie residenti”*. Secondo quanto rappresentato, anche in relazione alla presunta accentuazione della riferita criticità a seguito dell'emergenza sanitaria in atto, l'Amministrazione ritiene che *“corrisponda al principio di buona amministrazione una gestione degli immobili interessati con criteri, modalità e competenze sociali, non compatibili con una gestione meramente economica degli stessi”*.

La Sezione, pur prendendo atto delle giustificazioni addotte e delle note difficoltà che affliggono gli enti locali, specificamente quelli di piccole dimensioni, deve tuttavia porre in rilievo come la puntuale riscossione delle entrate rivesta elemento centrale nel mantenimento degli equilibri di bilancio, con particolare riferimento non solo agli equilibri di competenza ma anche di cassa.

Le entrate correttamente accertate richiedono da parte dell'Ente una costante e puntuale attività di controllo e verifica al fine di evitare di incorrere in eventuali decadenze o prescrizioni che possono pregiudicare l'effettivo incasso del credito, ivi comprese, se necessario, le iniziative per la riscossione coattiva.

In tale prospettiva, non può non sollecitarsi il compimento di tutte le azioni necessarie a completare la ricognizione dei contratti di locazione, attesa la presenza – per come riferito dallo stesso Comune - di un grande numero di contratti ad uso abitativo scaduti e in scadenza, del mancato aggiornamento dei contratti commerciali e della mancata regolamentazione della concessione di locali ad associazioni.

A tal riguardo appare indispensabile che il Comune adotti tutti gli strumenti previsti dall'ordinamento - anche mediante il rafforzamento del settore Urbanistica - per il solerte compimento delle attività connesse alla risoluzione delle riferite problematiche, la cui omissione potrebbe comportare responsabilità amministrativa degli organi comunali.

Il Collegio riserva un attento monitoraggio della descritta criticità in sede dei successivi controlli.

3. Fondo crediti dubbia esigibilità

Il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), costituito in sede di rendiconto 2017 per euro 1.925.878,53, perviene in sede di rendiconto 2018 alla somma di euro 2.751.120,00, determinato - secondo quanto esplicitato nella relazione dell'Organo di revisione - facendo applicazione del metodo analitico ordinario e della media semplice.

Pertanto, elementi di dettaglio sono stati richiesti sulla metodologia di calcolo adottata per la determinazione degli accantonamenti al fondo, nonché i dati degli incassi e dei residui derivanti da ogni singola annualità.

Sono state, altresì, richieste indicazioni in relazione alle voci di entrata non considerate nel calcolo del fondo e alle motivazioni alla base di tale scelta.

L'esame del prospetto dimostrativo del fondo accantonato all'esito dell'esercizio 2018, pervenuto in riscontro all'istruttoria (cfr. ns. prot. 1382/2020 "All._n._5_FCDE"), ha evidenziato che l'Ente ha provveduto alla sua quantificazione nel risultato di amministrazione attraverso l'adozione del metodo ordinario utilizzando la media semplice calcolata sulle annualità 2014/2018.

I dati di dettaglio contenuti nel citato prospetto danno evidenza dei seguenti importi, in totale pari ad euro 2.324.482,42:

Capitolo		Descrizione	Percentuale di accantonamento minimo	Residui da riportare	Accantonamento minimo metodo (A)
1100/10	1.01.01.08.000	Recupero imposte anni precedenti ICI	68,00	250.275,80	170.187,54
1100/20	1.01.01.06.002	Recupero imposte anni precedenti I.M.U.	68,00	1.328.804,01	903.586,73
1200	1.01.01.51.000	T.A.R.S.U. Tassa rifiuti solidi urbani	68,00	0	0
1210	1.01.01.61.000	Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (art. 14 d.l. 201/2011)	68,00	55.534,24	37.763,26
1215	1.01.01.61.000	TARI - tassa sui rifiuti (art. 1 c. 639 l. 147/2013)	68,00	797.402,61	542.233,77
1280/10	1.01.01.51.000	TARSU Recupero tasse anni precedenti	68,00	377.609,36	256.774,36
1280/30	1.01.01.61.000	TARES-TARI Recupero tasse anni precedenti	68,00	367.294,02	249.759,93
3380	3.01.02.01.014	Canoni e proventi vari servizio illuminazione votiva tombe	18,00	117.401,38	21.132,25
3400/10	3.02.02.01.001	Proventi sanzioni amministrative pecuniarie violazioni CdS da famiglie	0,00	293.829,32	0,00
3400/11	3.02.02.01.001	Proventi sanzioni amministrative pecuniarie violazioni CdS da famiglie	0,00	293.844,77	0,00
3400/15	3.02.03.01.001	Proventi sanzioni amministrative pecuniarie violazioni CdS da imprese	0,00	24.548,84	0,00
3400/16	3.02.03.01.001	Proventi sanzioni amministrative pecuniarie violazioni CdS da imprese	0,00	24.548,85	0,00
3410/10	3.02.02.01.000	Sanzioni amministrative violazione regolamenti comunali, ordinanze da famiglie	0,00	31.506,09	0,00
3410/20	3.02.03.01.001	Sanzioni amministrative violazione regolamenti comunali, ordinanze da famiglie	0,00	18.386,05	0,00
3430/10	3.02.03.01.001	Sanzioni amministrative urbanistica ec DPR n. 380/2001 e ambientale ex d.lgs. n. 42/2004	0,00	44.043,33	0,00
3700/30	3.03.03.02.000	Interessi attivi su entrate tributarie	69,00	79.598,84	54.923,20
3880/80	3.05.02.03.005	Recupero somme derivanti da sentenze e transazioni	100,00	88.121,38	88.121,38
TOTALE					2.324.482,42

Il prospetto sopra riportato pone in luce profili di criticità rilevando la totale assenza di accantonamenti in relazione alla consistente massa di residui attivi rivenienti dalle sanzioni per violazioni alle norme del Codice della strada.

Al riguardo, nella Relazione sulla gestione (cfr. pag. 151), l'Amministrazione ha, per contro, riportato il seguente prospetto che acclara un totale di euro 2.751.120,00:

tip.	cap.	descrizione	residui all'1/1/2019	% risc. (100-media)	acc. minimo	totale per tipologia	acc.to effettivo a fine anno 2018	acc.to effettivo a fine anno 2018 per tipologia
3.100	3380	Lampade votive	117.401,38	18,33%	21.519,67	21.519,67	22.000,00	22.000,00
3.500	3880/80	Rimborso Sentenza	88.121,38	100%	88.121,38	88.121,38	88.120,00	88.120,00
3.300	3770/30	interessi att. Tributari	79.598,84	69,16%	55.050,56	55.050,56	56.000,00	56.000,00
1.101	1100/10	rec. ICI	250.275,80	68,44%	171.288,76		175.000,00	
	1100/20	rec. IMU	1.328.804,01	68,44%	909.433,46		910.000,00	
	1280/10	rec. TARSU	377.609,36	68,44%	258.435,85		260.000,00	
	1280/30	rec. TARES-TARI	367.294,02	68,44%	251.376,03		255.000,00	
	1210	Tares	55.534,24	68,44%	38.007,63		40.000,00	
	1215	TARI	797.402,61	68,44%	545.742,35	2.174.284,08	550.000,00	2.190.000,00
3.200	3400/10	CdS	293.829,32	51,80%	152.203,59		155.000,00	
	3400/11	CdS	293.844,77	51,80%	152.211,60		155.000,00	
	3400/15	CdS	24.548,84	51,80%	12.716,30		15.000,00	
	3400/16	CdS	24.548,86	51,80%	12.716,30		15.000,00	
	3410/10	sanz. Amm.ve	31.506,09	51,80%	16.320,15		20.000,00	
	3410/20	sanz. Amm.ve	18.386,05	51,80%	9.523,97		10.000,00	
	3430/10	sanz. Amm.ve	44.043,33	51,80%	22.814,44	378.506,36	25.000,00	395.000,00
TOTALE			4.192.748,90			2.717.482,05		2.751.120,00

In sede istruttoria è stato nondimeno rilevato come, sulla base dei dati forniti dalle relazioni dell'Organo di revisione, fosse emerso l'utilizzo in un primo momento del metodo semplificato (2015), quindi di quello ordinario (2016), nuovamente di quello semplificato (2017) e infine del metodo ordinario nell'esercizio in esame. Al riguardo si sottolineava, altresì, la consistente variazione registrata tra l'accantonamento operato nell'esercizio 2019 (euro 2.751.120,00), quello a rendiconto 2015 (euro 752.988,39), a rendiconto 2016 (euro 1.251.438,68) e a rendiconto 2017 (euro 1.925.878,53) nonché l'aumento in misura elevata dell'intera massa dei residui attivi.

L'Ente, in risposta alle richieste istruttorie, nel rappresentare le indubbie difficoltà di applicazione dei nuovi principi, ha sottolineato come la facoltà di rendere graduale l'accantonamento nel bilancio di previsione sia stata prorogata sino al 2021 diversamente

dalla tempistica concessa per rendere graduale l'accantonamento tramite l'utilizzo del metodo semplificato, espressamente consentito non oltre il rendiconto 2018.

In tale prospettiva, secondo le deduzioni svolte, l'Amministrazione - in previsione dell'entrata a regime del metodo ordinario dal 2019 - ha inteso utilizzare tale metodo in fase di rendiconto 2018 al fine di determinare un *"impatto più ponderato sul bilancio"* che potesse essere il più possibile rispondente alla reale situazione dell'Ente.

Quanto ai diversi metodi di calcolo, l'Ente ha riferito di problematiche legate a doverosi adeguamenti del software che hanno coinvolto il settore Finanziario impedendo di *"dedicare la necessaria attenzione alla problematica"*.

In ordine alla richiesta formulata rispetto alle voci di entrata non considerate nel calcolo del FCDE e alla indicazione delle ragioni che hanno condotto a tale scelta, l'Amministrazione ha dedotto trattarsi di entrate *"non ritenute di dubbia e difficile riscossione"*.

Non può non rilevarsi che tra le voci di entrata non considerate dall'Ente ai fini della quantificazione del FCDE rientrano i canoni di locazione (fitti attivi da fabbricati ad uso abitativo e non abitativo) - delle cui problematiche, anche in relazione alle limitate percentuali di riscossione, si è già trattato (cfr. § 2.3.3. *Proventi dei beni dell'ente*) - ritenuti dalla stessa Amministrazione di difficile esazione in relazione alla precarietà delle condizioni economiche degli affittuari.

Chiesti ulteriori chiarimenti, anche in ordine alla prevista valutazione da parte dell'Organo di revisione, l'Amministrazione ha rappresentato di non aver ritenuto necessario effettuare accantonamenti in relazione alle entrate connesse ai canoni di locazione in quanto la riorganizzazione degli uffici amministrativi, operata al fine di rafforzare la capacità di gestione del patrimonio, avevano indotto a considerare che vi potesse essere un maggior grado di affidabilità dei crediti rivenienti da tale risorsa. L'Ente ha al riguardo fornito rassicurazioni sull'adeguamento alla normativa, tenendo conto del basso indice di riscossione delle entrate di cui trattasi, già in sede di rendiconto 2019.

In riscontro ai chiarimenti richiesti sulla attestazione di adeguatezza del fondo da parte dell'Organo di revisione, necessaria anche al fine di verificare il rispetto delle disposizioni dei nuovi principi contabili (paragrafo 3.3, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011), l'Ente non ha svolto ulteriori deduzioni, limitandosi a richiamare quanto genericamente affermato dallo stesso Organo di revisione nella propria relazione al rendiconto 2018.

3.1. In merito alla costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria specifica che l'ente locale deve individuare le categorie di entrate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione, procedendo, con riferimento a quelle escluse per le quali non si provvede all'accantonamento a fondo crediti, a dare "adeguata illustrazione nella nota integrativa al bilancio". Pertanto, il Comune non è libero di individuare quali siano le entrate di dubbia esigibilità, limitando l'accantonamento ad alcune di esse, ma deve motivare la relativa scelta, facendo riferimento alla natura dell'entrata, all'andamento storico della percentuale di pregresse riscossioni e al suo importo. In tal senso, non si sono rinvenute informazioni di dettaglio nella Relazione sulla Gestione acquisita dalla BDAP.

Il principio contabile elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione (i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa).

Ferma restando la scelta tra i vari metodi di quantificazione dell'accantonamento, che è rimessa al singolo ente nell'ambito della predisposizione e della gestione del bilancio di esercizio, ciò che rileva è che l'ammontare del fondo venga determinato in modo da soddisfare l'esigenza di garanzia non soltanto in senso formale, attraverso il rispetto delle disposizioni che ne disciplinano la costituzione e le modalità di accantonamento, ma anche in senso sostanziale, attraverso la effettiva parametrizzazione dell'accantonamento medesimo alla prevedibile incertezza di riscossione delle entrate a disposizione dell'ente.

Va, altresì, evidenziato come l'adeguatezza del FCDE costituisca una componente fondamentale nella costruzione di un equilibrio di bilancio stabile e duraturo.

Al riguardo l'art. 167, comma 2, TUEL prevede che "una quota del risultato di amministrazione è accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, il cui ammontare è determinato, secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modificazioni e integrazioni, in considerazione dell'ammontare dei crediti di dubbia e difficile esazione, e non può essere destinata ad altro utilizzo".

La funzione del FCDE è quindi di "precludere l'impiego di risorse di incerta acquisizione. In sostanza esso è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato

a correggere il valore nominale dei crediti dell'ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio. Per questo motivo, in parte entrata si iscrive il credito al valore nominale (punto 3.3 dell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011), mentre tra le passività si inserisce l'importo di prevedibile svalutazione (art. 46 "Fondo crediti di dubbia esigibilità" del D.Lgs. n. 118 del 2011 e punto 3.3 dell'allegato 4/2 del medesimo decreto), il quale viene accantonato proprio al fine di evitare un risultato di amministrazione negativo a seguito delle eventuali minusvalenze derivanti dalla riscossione dei crediti soltanto parziale" (cfr. Corte Costituzionale n. 279/2016).

La congrua quantificazione dell'accantonamento al FCDE assolve dunque al fine di tutelare l'Ente dal rischio di utilizzare entrate non effettive, finanziando obbligazioni passive perfezionate, scadute ed esigibili, con entrate non disponibili.

Alla luce delle predette considerazioni e tenuto conto di quanto riferito e prodotto, la Sezione richiama l'Ente alla corretta valorizzazione delle quote da accantonare nel risultato di amministrazione, in base ai principi contabili e alle indicazioni desumibili dalla giurisprudenza di questa Corte, sollecitandolo a provvedere affinché negli esercizi futuri i criteri e i parametri di valutazione trovino precisa esplicitazione nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto.

Inoltre, alla luce di quanto sopra, la Sezione, nel riservare ulteriori verifiche sugli esercizi successivi, richiama l'Organo di revisione alla scrupolosa verifica dell'adempimento in parola nell'ambito delle proprie attività di vigilanza sulla gestione finanziaria del Comune.

4. Gestione dei residui

4.1. Residui attivi

A chiusura dell'esercizio 2018 relativamente alla gestione residui si evidenziano i seguenti risultati:

- residui attivi degli esercizi precedenti al 2018 pari ad euro 3.489.746,82 (residui iniziali euro 5.436.860,25, incassi in c/residui euro 2.023.521,97) con una percentuale di smaltimento dei residui del 37,21% (incidenza degli incassi in c/residui sui residui al 1/1);
- residui attivi prodotti dalla competenza 2018 pari ad euro 2.925.999,62 (accertamenti euro 13.050.378,38, incassi in competenza euro 10.124.378,76) con una percentuale di

formazione dei residui del 22,42% (incidenza dei residui 2018 sugli accertamenti di competenza 2018);

- totale residui attivi pari ad euro 6.415.746,44.

A fronte di tale elevata massa di residui da incassare l'Ente ha costituito nel 2018 un accantonamento a FCDE per euro 2.751.120,00 (cfr. *supra*).

Significativo rilievo assume la persistenza, nell'esercizio 2018, di residui attivi al Titolo 3, risalenti anche ad esercizi anteriori al 2010. L'Amministrazione ha al riguardo confermato difficoltà di riscossione per la tassa sui rifiuti, per il recupero evasione (TARI, TARES, TARSU, IMU, ICI) e per le violazioni al Codice della strada, risorse per le quali il differimento dell'incasso, determinato dalle evidenziate problematiche legate alla riscuotibilità del credito, trova evidenza nel calcolo del FCDE, parametrato a un volume totale di residui attivi di circa euro 4.200.000.

4.2. Alla luce dei dati esposti, tenendo conto di quanto rappresentato dall'Ente, il Collegio evidenzia l'ingente stock di residui attivi risalenti, sul cui mantenimento in bilancio si manifestano perplessità in ordine alla corretta applicazione dei principi della contabilità armonizzata. Si richiamano al riguardo le previsioni contenute al punto 9.1 del principio contabile di cui all'all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011: "Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione".

A tale riguardo, il Collegio sollecita l'Organo di revisione a vigilare sulle motivazioni del mantenimento dei residui attivi nel conto del bilancio, onde assicurare la corretta rappresentazione del risultato di amministrazione.

4.3. Residui passivi

Al 31/12/2018 la BDAP mostra relativamente ai residui passivi i seguenti esiti:

- residui passivi degli esercizi precedenti al 2018 pari ad euro 156.872,41 (residui iniziali euro 2.588.108,12, pagamenti in c/residui euro 2.405.403,40) con una percentuale di smaltimento dei residui del 92,94% (incidenza dei pagamenti in c/residui sui residui al 1/1);

- residui passivi prodotti dalla competenza 2018 pari ad euro 2.289.886,45 (impegni euro 11.864.535,46, pagamenti euro 9.574.649,01) con una percentuale di formazione dei residui del 19,30% (incidenza dei residui 2018 sugli impegni di competenza 2018);
- totale residui passivi pari ad euro 2.446.758,86.

I dati riportati danno evidenza di una eccedenza dei residui attivi rispetto ai passivi e mostrerebbero un valore percentuale di smaltimento dei residui attivi di molto inferiore rispetto a quello degli omologhi passivi (37,21% a fronte del 92,94%).

L'Ente, con riferimento a tale aspetto, non ha svolto deduzioni.

Il Collegio rammenta che il passaggio al principio della competenza finanziaria rafforzata 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, che dovrebbe determinare un fisiologico contenimento degli stock dei residui attivi e passivi, dovendo gli stessi scaturire solamente da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora riscosse o pagate al termine dello stesso.

A tale riguardo, il Collegio si riserva di effettuare ulteriori controlli nei successivi esercizi, al fine di valutare l'evoluzione dei residui, con specifico riferimento alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento degli stessi da parte dell'Ente.

5. Debiti fuori bilancio

A partire dalle attestazioni rese dall'Organo di revisione nella relazione al rendiconto, nella quale si dava atto del riconoscimento di debiti fuori bilancio per euro 129.821,08 - di cui euro 99.951,08 derivanti da sentenze esecutive ed euro 28.870,00 per acquisizione beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui all'art. 191 TUEL - sono emersi profili critici che hanno reso necessaria la richiesta di specifici chiarimenti.

5.1. In particolare, il debito di euro 87.004,88, di cui al provvedimento C.C. n. 21 in data 29 marzo 2018, avente ad oggetto "*Decreto ingiuntivo Tribunale di Urbino n. 10/14 - Riconoscimento debito fuori bilancio*", risultava riconosciuto in costanza di esercizio provvisorio, atteso che l'approvazione del bilancio di previsione 2018/2020 è avvenuta in data 18 aprile 2018, con delibera di Consiglio Comunale n. 29.

L'Ente, in risposta ai citati approfondimenti, ha evidenziato che con delibera G.C. n. 66 del 23/3/2018 è stata approvata la variazione di bilancio di euro 90.000,00 al fine di finanziare

il suddetto debito mediante applicazione di avanzo di amministrazione, relativo a risorse confluite nella componente accantonata. Detta variazione, secondo le deduzioni svolte, si era resa necessaria ed urgente al fine di evitare un danno all'Ente in quanto il decreto era stato notificato in data 24 novembre 2017, termine dal quale decorrevano i 120 giorni previsti dal decreto-legge 31 dicembre 1996, n. 669 per provvedere al pagamento senza incorrere nella notifica dell'atto di precetto e successiva esecuzione forzata.

Nondimeno, il Comune, nel richiamare l'art. 163, comma 7, del TUEL e il punto 9.2 del principio contabile applicato della competenza finanziaria potenziata, dà evidenza di aver proceduto, prima dell'adozione dell'atto di variazione, a:

- una attenta disamina dell'andamento della gestione dei residui e della gestione di competenza dell'esercizio 2017, predisponendo l'atto relativo al riaccertamento ordinario dei residui al 31.12.2017 ex art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011, approvato dalla Giunta Comunale con deliberazione n. 59 in data 21/03/2018;
- una verifica circa l'utilizzo nell'esercizio 2017 dell'avanzo di amministrazione (euro 8.495.290,36), accertato con l'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2016, avvenuto con delibera C.C. n. 15/2017), ed applicato al bilancio di previsione 2017/2019, esercizio 2017, per complessivi euro 989.187,00, di cui euro 90.000,00 per il contenzioso in argomento;
- stimare ragionevolmente a quella data un risultato di amministrazione di complessivi euro 9.696.302,27.

Va, altresì, rilevato che le deduzioni svolte danno atto che il Consiglio Comunale aveva già proceduto al finanziamento della spesa riveniente dal decreto ingiuntivo, con delibera n. 54 del 30 novembre 2017, mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione, ma che l'Ente - per ragioni che non sono state esplicitate - non aveva dato seguito al relativo riconoscimento e al contestuale impegno di spesa.

L'Ente, con la nota del 22 giugno 2020 (ns. prot. n. 1756/2020), nel rappresentare di aver integralmente pagato il debito in oggetto e nel sottolineare come nell'esercizio 2018 anche l'approvazione del bilancio di previsione sia avvenuta oltre i termini di legge a causa delle già rilevate difficoltà derivanti dall'accorpamento del Settore Tributi al Settore Ragioneria e al cambio del software gestionale di contabilità, ha altresì evidenziato che alla data di riconoscimento del debito da parte del Consiglio (29 marzo 2018) lo schema di bilancio di

previsione 2018/2020, approvato dalla Giunta in data 30 marzo 2018, era già depositato in Segreteria.

Pur prendendo atto delle giustificazioni addotte nonché delle difficoltà illustrate dall'Ente, si sottolinea che nel caso di specie non venga in rilievo la violazione delle norme che disciplinano l'utilizzo delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione quanto, piuttosto, il riconoscimento del debito in esercizio provvisorio.

5.2. Quanto al debito di euro 28.870,00, riconosciuto con provvedimento C.C. n. 32 del 10 maggio 2018, avente ad oggetto *“Riconoscimento debito fuori bilancio ai sensi dell'art. 194, c. 1, lett. e) D.Lgs. 267/2000 per eventi natalizi anno 2017”*, con parere favorevole dell'Organo di revisione, giusta verbale n. 16 del 18 aprile 2018, sono stati chiesti specifici chiarimenti rispetto alla natura del debito, alle valutazioni svolte al fine di condurre lo stesso in termini di *“accertata e dimostrata utilità ed arricchimento per l'ente”* nonché al suo pagamento.

Gli approfondimenti si sono resi necessari in quanto, nella citata delibera di riconoscimento, veniva evidenziato che il programma delle iniziative in oggetto era iniziato *“dalla data 8.12.2017 e terminato il 6.1.2018”* e che il responsabile del servizio competente *“aveva proceduto ad adottare in data 29.12.2017 l'atto n. 482 con cui si chiedeva di impegnare nell'esercizio 2017 le relative somme presenti e necessarie al pagamento di tali forniture ma che detto impegno non era stato assunto in violazione delle disposizioni contenute nell'art. 191 del TUEL e che era stata comunque effettuata la prestazione vista l'esigenza di garantire il regolare svolgimento delle iniziative programmate senza le quali la Comunità Forsempronese avrebbe ricevuto un danno di immagine ed economico al tessuto produttivo della Città”*.

Da tale deliberazione emergeva come le iniziative natalizie si fossero tenute in totale assenza del preventivo provvedimento di impegno di spesa per la realizzazione delle stesse ovvero in assenza di copertura finanziaria.

L'Amministrazione ha, al riguardo, rappresentato che il debito è riferibile alle iniziative programmate dal Comune di Fossombrone e approvate con deliberazione G.C. n. 230 del 17 novembre 2017, in ordine alle quali, con determina n. 436 del 11 dicembre 2017, è stato *“assunto inizialmente impegno di spesa per l'attivazione della comunicazione degli eventi, primo atto dell'organizzazione degli stessi che ha comunque presupposto il coordinamento a monte delle sinergie attivate tra operatori e associazioni del territorio”*. Quindi, con determina n. 482 del 29 dicembre 2017, si chiedeva l'assunzione di atto di impegno relativo alla organizzazione degli eventi

avvalendosi della Ditta Comunica srl per l'importo di euro 28.800,00, occorrente, secondo quanto riportato nell'atto, per *"far fronte alle esigenze emerse"*. Detta determina non veniva accolta dall'Ufficio Ragioneria.

Secondo quanto rappresentato dallo stesso Ente, *"risulta quindi che sia stato omissso l'impegno di spesa prima dell'avvio della prestazione della ditta incaricata "Comunica srl" di Fano, ovvero prima dell'8.12.2017, probabilmente per un disguido dell'ufficio, tanto che a bilancio, nell'esercizio finanziario anno 2017 il capitolo relativo a detta spesa risultava capiente per l'intera somma di euro 28.800,00"*. Essendo, tuttavia, stato reso il servizio, la somma citata, a seguito del riconoscimento del debito fuori bilancio, è stata impegnata e liquidata con determinazione del Responsabile del Settore IV n. 197 del 21 maggio 2018.

5.3. Con specifico riferimento al debito riconosciuto con delibera C.C. n. 76 del 12 novembre 2018 avente ad oggetto *"Riconoscimento debito fuori bilancio ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e) del d.lgs. 267/2000 per organizzazione vacanze sociali 2018"*, l'Amministrazione, in riscontro ai richiesti approfondimenti, ha rappresentato che nell'esercizio 2018 *"il Settore Servizi Sociali si è occupato della programmazione delle vacanze sociali rivolte agli anziani demandando, con deliberazione G.C. n. 33/2018, l'organizzazione di detta iniziativa ad Ascom Turismo s.r.l. di Pesaro"*. Con la D.G.C. n. 33 del 9 febbraio 2018, l'Amministrazione dava atto che *"la spesa necessaria sarebbe stata afferente all'attività amministrativa dell'ufficio servizi sociali consistente nella sola informazione ai cittadini delle iniziative promosse e realizzate da ASCOM Turismo e nella raccolta delle istanze dei medesimi"*, non ponendo a proprio carico alcuna altra spesa, tantomeno quella riferibile al trasporto. Detta società - secondo quanto riferito - si era resa disponibile a reperire gli alberghi facendosi carico del trasporto dei partecipanti, accollandosi i relativi costi qualora fossero state assicurate perlomeno 45 adesioni. Visto il numero esiguo dei partecipanti (n. 24), la Giunta Comunale, con proprio provvedimento n. 99 del 24/04/2018, aveva stabilito di erogare un contributo di euro 650,00 a favore dell'Associazione Auser di Fossombrone, finalizzato a sostenere le spese di trasporto. Tuttavia, con D.G.C. n. 240 del 12 settembre 2018, l'Amministrazione aveva disposto la revoca di tale delibera in quanto la prestazione riguardante il trasporto degli anziani risultava effettuata dalla "Riviera Incoming Tour Operator" di Riccione. Con provvedimento G.C. n. 76 del 12 novembre 2018 l'Ente provvedeva quindi al riconoscimento del debito fuori bilancio di cui trattasi, di importo complessivo pari a euro 1.070,00, in quanto, secondo

quanto dedotto dalla stessa Amministrazione, *“probabilmente per un disguido da parte dell’ufficio era stato omissso il relativo impegno di spesa”*.

Unitamente ai richiesti approfondimenti, l’Ente ha fatto pervenire le attestazioni di insussistenza di ulteriori DFB al termine dell’esercizio in esame. Con la citata nota pervenuta in data 22 giugno 2020 l’Ente non ha svolto ulteriori deduzioni.

5.4. Nel sottolineare la necessità che la gestione contabile sia conforme alle regole per l’assunzione di impegni e per l’effettuazione delle spese di cui all’art. 191 TUEL, si ribadisce come la fattispecie di debiti fuori bilancio rivesta carattere assolutamente eccezionale.

L’anomala gestione delle procedure di spesa, oltre a comportare un possibile aggravio di spesa per l’Ente, può determinare un’alterazione dei dati contabili in grado di influire sul rispetto dei principali vincoli di finanza pubblica e presuppone l’obbligo di individuare la responsabilità dei funzionari e dei dirigenti che, contravvenendo alle specifiche disposizioni di legge, hanno avviato in modo irregolare le procedure di spesa.

Nondimeno si evidenzia come lo stesso Regolamento di Contabilità Armonizzata, approvato dall’Ente con provvedimento C.C. n. 43 del 28.09.2017, preveda all’art. 24, comma 4, che *“l’attivazione di qualsiasi procedimento amministrativo dal quale possono scaturire effetti finanziari deve essere formalizzata in apposita proposta di determinazione del responsabile di spesa, al fine di prenotare la copertura finanziaria. Al momento del perfezionamento dell’obbligazione si adotta l’atto di impegno, che dispone anche l’eventuale svincolo della somma prenotata non più necessaria”*.

Come noto, il debito fuori bilancio rappresenta un’obbligazione verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano il procedimento finanziario della spesa degli enti locali.

L’istituto è disciplinato dall’art. 194 del d.lgs. n. 267/2000, che prevede, tra l’altro, che tale adempimento vada posto in essere almeno in occasione dell’accertamento del permanere degli equilibri generali di bilancio (art. 193, comma 2, TUEL), nonché nelle altre scadenze periodiche stabilite dal regolamento di contabilità.

Il riferimento ad opera dell’art. 194, comma 1, del TUEL ad adempimenti periodici e temporalmente cadenzati testimonia come l’adempimento in questione, in presenza dei presupposti di legge, costituisca un atto dovuto e vincolato per l’Ente, in quanto consente di far emergere eventuali passività insorte nel corso dell’esercizio, in applicazione dei principi

di veridicità, trasparenza e pareggio di bilancio, nonché di adottare le misure necessarie al ripristino dell'equilibrio della gestione finanziaria.

La stessa Sezione delle Autonomie, con la deliberazione n. 21/2018/QMIG, ha affermato che “in una corretta gestione finanziaria l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione deve essere portata tempestivamente al Consiglio dell'ente per l'adozione dei necessari provvedimenti” e che “il comma 1 dell'art. 194 TUEL individua le fattispecie in cui il debito fuori bilancio è riconoscibile. Il riconoscimento da parte del Consiglio, per costante giurisprudenza della Cassazione (cfr., *ex multis*, Cass. Civ., Sez. II, n. 15050/2018) è costitutivo dell'obbligazione. Se il riconoscimento riguarda obbligazioni “scadute”, nel senso che il creditore può esigere immediatamente il pagamento in quanto la prestazione è già stata interamente eseguita, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto, secondo quanto precisato dal punto 9.1 del principio contabile di cui all'all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011”.

La recente deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 27/2019/QMIG ha, al riguardo, rimarcato la necessità del previo formale riconoscimento dei debiti fuori bilancio da parte del Consiglio dell'ente in quanto momento indefettibile, assolvendo lo stesso ad una molteplicità di funzioni quali quella di ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria maturato all'esterno, di accertare le cause che hanno generato il debito e le eventuali responsabilità, di salvaguardare gli equilibri di bilancio attraverso il reperimento delle risorse necessarie a finanziare il debito.

Quanto al riconoscimento del debito fuori bilancio in costanza di esercizio provvisorio, la giurisprudenza contabile ha evidenziato l'impossibilità di “procedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio nel corso dell'esercizio provvisorio di bilancio. E ciò per un duplice ordine di ragioni. In primo luogo, la delibera di riconoscimento può essere adottata solo in occasione di precise scansioni temporali, in particolare in sede di approvazione del bilancio di previsione, ovvero in occasione della delibera di salvaguardia degli equilibri di bilancio ex art. 193, comma 2, del TUEL, ferma restando la possibilità di disporre a livello regolamentare che si possa provvedere in ogni fase dell'esercizio, secondo il dettato del comma 1 dell'art. 194 del TUEL. Si tratta, non a caso, dei momenti in cui gli equilibri di bilancio vengono valutati in maniera approfondita e complessiva. In quest'ottica, ipotizzare che si possa provvedere proprio durante la “vacanza” del bilancio costituirebbe un'inammissibile aporia logica. In secondo luogo, il principio di tipicità e tassatività delle

spese consentite nel corso dell'esercizio provvisorio esclude che si possa procedere all'adempimento di obbligazioni che non rientrano nei casi contemplati e, ancor di più, di carattere eccezionale, come quelle aventi ad oggetto debiti fuori bilancio" (Sezione Regionale Controllo Sicilia, deliberazione n. 78/2014/PAR e n. 189/2014/PAR, Sezione Regionale Controllo Campania, deliberazione n. 213/2013, nonché le deliberazioni di questa Sezione n. 82/2017/PRSP e, da ultimo, n. 132/2019/PRSP).

In questa prospettiva, la disciplina legislativa di cui al capo IV del TUEL, in particolare il richiamato art. 194, obbliga i singoli enti ad adottare tempestivamente i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, onde evitare la formazione di oneri aggiuntivi che potrebbero determinare danno erariale.

Da ultimo, nel segnalare che il riconoscimento di un debito fuori bilancio costituisce indice di possibili patologie nella ordinaria attività di gestione, il Collegio, alla stregua di quanto premesso, invita l'Ente ad attivarsi al fine di evitare per il futuro il perpetuarsi di simili criticità.

5.5. Il Collegio sottolinea, altresì, che l'Ente è tenuto ad assicurare l'osservanza dei termini di legge per l'approvazione del bilancio e del rendiconto, al fine di garantire una sana gestione finanziaria. I termini fissati dalla legge non sono derogabili, tantomeno per mere situazioni ostative di fatto, per le quali sono richiesti maggiore impegno amministrativo e capacità organizzativa.

5.6. Parametro di deficitarietà strutturale P6 "Debiti riconosciuti e finanziati"

Dall'esame degli allegati al rendiconto 2018 acquisiti alla stregua del sito istituzionale dell'Ente, è risultato non rispettato l'indicatore dei debiti fuori bilancio riconosciuti e finanziati (debiti fuori bilancio riconosciuti e finanziati / totale impegni titolo I e II) di cui al D.M. 28 dicembre 2018, presentando lo stesso un valore del 1,33% a fronte di un valore soglia dell'1%.

Si è chiesto, pertanto, di argomentare nel dettaglio fornendo approfondimenti.

Sul punto, l'Ente, nelle proprie controdeduzioni, ha confermato il mancato rispetto del parametro in parola evidenziando, tuttavia, come lo stesso risulti l'unico parametro fuori media e come negli anni 2016 e 2017, così come nel 2019, non sussistano parametri non rispettati.

6. Personale

La verifica dei dati e dei documenti relativi al rendiconto 2018 ha evidenziato la presenza di possibili criticità in materia di spesa del personale relativamente alla contrattazione integrativa.

A tale riguardo è stato chiesto di fornire copia degli atti assunti (determinazioni, impegni e deliberazioni) al fine della costituzione, sottoscrizione e distribuzione del fondo di cui trattasi nonché la certificazione resa dall'Organo di revisione e altri elementi conoscitivi a tal fine rilevanti. In tal senso l'Ente ha provveduto a riscontrare le richieste istruttorie.

La documentazione pervenuta, nel dare evidenza della costituzione del fondo risorse decentrate anno 2018 con Determinazione del Segretario Generale n. 177 del 5/12/2018 e della contestuale assunzione di impegni per euro 131.609,00, acclarava il già avvenuto impegno di risorse per euro 201.424,00 donde un fondo dell'importo complessivo di euro 344.275,00. Poiché l'assunzione degli impegni risultava essere avvenuta precedentemente alla sottoscrizione del contratto decentrato, sono stati chiesti ulteriori elementi istruttori.

L'Ente, con nota del 22 giugno 2020, ha rappresentato che gli importi già assunti dal Comune sono concernenti istituti contrattuali di natura fondamentale o fissa e continuativa per i quali l'impegno di spesa interviene automaticamente all'inizio dell'esercizio. L'importo di euro 21.300,00 è invece relativo ad indennità di turno, reperibilità, disagio orario di lavoro ed è stato impegnato con determinazioni del Segretario Generale n. 2 del 8/1/2018, n. 136 del 12/9/2018 e n. 160 del 14/11/2018. Secondo le deduzioni svolte tali spese *“sono state imputate nell'esercizio in cui è stata disposta la liquidazione”*.

Al riguardo, nel prendere atto di quanto rappresentato dall'Ente, si rileva, tuttavia, come i principi contabili armonizzati rimarchino l'esigenza di stipulare il contratto decentrato entro l'inizio dell'anno al fine di creare il titolo giuridico legittimante l'erogazione di trattamenti fissi e continuativi quali le indennità di comparto, indennità dei profili professionali, posizioni organizzative, indennità di turno, disagio, reperibilità, maneggio valori (cfr. deliberazione Sezione Controllo Calabria n. 167/2018).

6.1 Come noto, la vigente normativa legislativa e contrattuale prevede la costituzione di un apposito fondo per alimentare la contrattazione decentrata integrativa in favore del personale degli enti locali.

Ogni amministrazione deve prevedere le risorse finanziarie necessarie nei limiti previsti dalla legge e dalla contrattazione nazionale procedendo tempestivamente, all'inizio di ciascun esercizio finanziario, a costituire il fondo suddetto, il quale potrà essere erogato a seguito di apposita contrattazione con le organizzazioni sindacali.

La procedura in parola si articola secondo un preciso cronoprogramma caratterizzato da tre fasi obbligatorie e sequenziali, ossia l'individuazione in bilancio delle risorse, l'adozione dell'atto di costituzione del fondo (che costituisce il vincolo contabile alle risorse, quantificandole), atto che è di competenza del dirigente e deve essere sottoposto alla certificazione da parte dell'Organo di revisione; la sottoscrizione del contratto decentrato annuale, quale titolo idoneo al perfezionamento dell'obbligazione (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche deliberazione n. 13/2019/PRSP).

Conformemente a tali scansioni procedurali, sotto il profilo strettamente contabile, al punto 5.2 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, si precisa che "... Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono stanziare e impegnate in tale esercizio. Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio...".

Ne consegue che, come rimarcato dalla giurisprudenza contabile, solamente nel caso in cui nell'esercizio di riferimento siano adempiute correttamente tutte e tre le fasi, le risorse riferite al Fondo potranno essere impegnate e liquidate (cfr. Sezione Controllo Molise, deliberazione n. 218/2015/PAR, Sezione Controllo Veneto deliberazione n. 263/2016/PAR) atteso che "è la formale deliberazione di costituzione del Fondo che assume rilievo quale atto costitutivo finalizzato ad attribuire il vincolo contabile alle relative risorse".

Infatti, come chiaramente delineato dalla Sezione regionale di controllo Lombardia n. 386/2019/PAR, "...solamente nel caso in cui nell'esercizio di riferimento siano adempiute

correttamente tutte e tre le fasi, le risorse riferite al “Fondo” potranno essere impegnate e liquidate...La prima fase consiste nell’individuazione in bilancio delle risorse. A tale proposito si evidenzia che a finanziare il “Fondo” contribuiscono le risorse stabili così definite in quanto sono risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità (le principali fonti di alimentazione delle risorse stabili sono gli incrementi fissati dai CCNL) e le risorse variabili che, a differenza delle prime, hanno valenza annuale (tali risorse sono finanziate di anno in anno dall’ente sulla base di una valutazione delle proprie capacità di bilancio). La seconda fase consiste nell’adozione dell’atto di costituzione del fondo che ha la funzione di costituire il vincolo contabile alle risorse e svolge una funzione ricognitiva in quanto è diretta a quantificare l’ammontare delle risorse. Tale atto... deve essere formale e di competenza del dirigente e, inoltre, deve essere sottoposto a certificazione da parte dell’Organo di revisione. La terza ed ultima fase consiste nella sottoscrizione del contratto decentrato annuale che, secondo i nuovi principi della competenza finanziaria potenziata, costituisce titolo idoneo al perfezionamento dell’obbligazione. Infatti, alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento accessorio e premiante (registrazione), imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili...solamente nel momento in cui si completa l’iter appena descritto l’ente può impegnare il fondo e può pagare secondo il principio della competenza potenziata (esigibilità)...”.

Pertanto, l’impegno di spesa, connesso al fondo, può essere adottato solo con la sottoscrizione della contrattazione integrativa; difatti “...se la costituzione del fondo si atteggia quale presupposto per la costituzione del vincolo sul risultato di amministrazione, la sottoscrizione del contratto decentrato è il presupposto necessario ed indispensabile per l’erogazione delle risorse, in quanto ne rappresenta il titolo giuridico legittimante” (cfr. deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Lazio, n. 7/2019/PAR).

Alla luce delle suesposte considerazioni l’assunzione degli impegni in periodo antecedente alla sottoscrizione del contratto decentrato annuale, quale titolo idoneo al perfezionamento dell’obbligazione, induce a ritenere non condivisibile la procedura seguita dall’Ente.

Conclusivamente, il Collegio non può esimersi dal richiamare l’Amministrazione ad uno scrupoloso rispetto della normativa in materia, attivando per il futuro tutte le procedure necessarie per il rispetto della tempistica menzionata.

7. Organismi partecipati

L'Organo di revisione ha dato atto degli avvenuti adempimenti previsti dall'art. 11, comma 6, lettera j), del d.lgs. n. 118/2011, relativamente alla nota informativa su crediti e debiti reciproci tra lo stesso e le società partecipate rilevando, nella relazione a propria firma (cfr. pag. 27), l'assenza della doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo.

A partire dalle attestazioni dell'Organo di revisione che evidenziava, giusta verbale n. 3 del 20 marzo 2019 e n. 12 del 24 aprile 2019, di aver *“asseverato gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci, sulla base delle sole risultanze contabili dell'Ente, apponendo anche la propria sottoscrizione alle Schede predisposte e previamente sottoscritte dal Responsabile del Settore Ragioneria e Tributi, invitando quest'ultima ad esporre la problematica all'organo esecutivo dell'ente territoriale”* al fine di assumere *“senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie”*, sono stati richiesti elementi di dettaglio nonché informazioni su variazioni *medio tempore* intervenute.

Il Comune ha precisato di aver inviato apposita nota indicante le risultanze comunali, regolarmente sottoscritta dal responsabile finanziario e dall'Organo di Revisione, ai propri enti e società partecipate al fine di procedere al riscontro delle corrispondenti poste contabili. Alla data di approvazione del Rendiconto 2018, tuttavia, alcune società risultavano inadempienti in quanto non avevano riscontrato la citata richiesta o le risultanze non presentavano la prevista asseverazione da parte degli Organi di controllo.

In particolare, l'Amministrazione ha riferito che le due assemblee di Ambito territoriale (ATA rifiuti e ATOO Servizio idrico) non avendo natura giuridica di consorzio, di società partecipata a capitale pubblico o di ente strumentale hanno rappresentato di considerare *“inappropriata la richiesta”* anche in relazione a quella inoltrata nelle more dell'approvazione del rendiconto 2019.

Controlli officiosi alla stregua del Portale del Tesoro, Banca dati delle partecipazioni mostravano, relativamente all'anno 2017, i dati riportati nel prospetto seguente:

Denominazione società partecipata	Misura partecipazione diretta (%)	Misura partecipazione indiretta (%)	Stato giuridico
AMI S.P.A. AZIENDA PER LA MOBILITA' INTEGRATA E TRASPORTI	0,104		attiva
ASET S.P.A.	0,63		attiva
MARCHE MULTISERVIZI SPA	0,762		attiva

Denominazione società partecipata	Misura partecipazione diretta (%)	Misura partecipazione indiretta (%)	Stato giuridico
SIC 1 - SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA	0,09		in corso procedure concorsuali (fallimento, amministrazione straordinaria, ecc.)

La nota informativa allegata al rendiconto (cfr. allegato "crediti-debiti soc-enti") esponeva la seguente situazione, ricomprendendo alcune partecipazioni non evidenziate nel Portale del Tesoro:

Denominazione società partecipata	COMUNE		PARTECIPATA	
	debiti	crediti	crediti	debiti
AMI S.P.A. AZIENDA PER LA MOBILITA' INTEGRATA E TRASPORTI	0,00	0,00	0,00	0,00
ASET S.P.A.	165.320,33	0,00	165.320,00	0,00
MARCHE MULTISERVIZI SPA	2.731,17	95.602,51	2.803,60	95.215,81
SIC 1 - SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA	0,00	0,00	0,00	0,00
ADRIABUS SOC. CONS. A R.L.	39.261,96	0,00	39.261,96	0,00
AATO Assemblea di Ambito Territoriale Ottimale n. 1 Marche Nord - Pesaro Urbino	0,00	0,00	0,00	0,00
ATA Assemblea Territoriale d'Ambito Ottimale 1 Pesaro Urbino	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondazione Giuseppe Occhialini	10.000,00	0,00	10.000,00	0,00

Fonte: Allegato al rendiconto 2018 "crediti-debiti soc-enti"

Pertanto, sono state richieste informazioni di dettaglio in relazione a tali risultati.

L'Amministrazione ha rappresentato di aver ricompreso la società ADRIABUS SOC. CONS. A R.L. in quanto, seppure partecipata indirettamente, la stessa risulta affidataria del servizio di T.P.L. Inoltre, secondo le deduzioni svolte, venivano considerate la Fondazione Giuseppe Occhialini, ATA rifiuti e ATOO Servizio idrico quali enti strumentali.

Specifici chiarimenti sono stati, altresì, chiesti in merito ai disallineamenti rispetto alla verifica debiti/crediti reciproci nonché in ordine alla parificazione dei conti nell'ottica di riduzione dell'ammontare delle poste debitorie/creditorie.

L'Amministrazione, con la nota del 22 giugno 2020 (ns. prot. n. 1755 e 1756/2020), ha dato atto della conciliazione crediti/debiti con la partecipata Marche Multiservizi spa.

Quanto alla mancata inclusione nella verifica dei rapporti debitori e creditori delle società partecipate indirettamente, l'Ente ha rappresentato di non aver proceduto stante l'assenza di rapporti economici con le stesse.

7.1 La Sezione evidenzia che l'adempimento normativo di cui all'art. 11, comma 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011 riguarda i rapporti con tutti gli enti strumentali e le società controllate e

partecipate dal Comune e l'attendibilità delle risultanze contabili è condizionata al positivo esito di tali adempimenti, funzionali alla verifica degli equilibri di bilancio. Pertanto, la necessità della doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'Organo di revisione dell'ente territoriale e di quelli degli organismi partecipati risulta necessaria al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità ai dati, così come "gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce motivazione". Peraltro, l'asseverazione da parte dell'Organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria e in caso di inerzia da parte degli Organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale è tenuto a segnalare tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente territoriale che assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 2/2016/QMIG).

Infatti, il documento è rivolto ad assicurare la veridicità e la trasparenza dei bilanci e mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio attenuando il rischio di emersione di passività latenti per gli enti territoriali (cfr. Sezione Regionale Controllo Sicilia, deliberazione n. 394/2013/PAR, Sezione Regionale Controllo Marche n. 56/2018/PRSE).

Alla luce di quanto sopra, il Collegio, nel ribadire la necessità della doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'Organo di revisione dell'ente territoriale e di quelli degli organismi partecipati al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità ai dati e nel prendere atto delle deduzioni dell'Amministrazione, sollecita la stessa a porre in atto le necessarie azioni al fine di assicurare l'adempimento delle disposizioni dettate dalla normativa richiamata.

Quanto alla verifica dei crediti e debiti reciproci si osserva che l'attività di riconciliazione delle partite debitorie e creditorie deve coinvolgere tutte le realtà partecipate: la corretta rilevazione delle ridette posizioni, infatti, mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio, attenuando il rischio di emersione di passività latenti per l'ente territoriale, e risponde, inoltre, all'esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per le Marche,

ACCERTA

la sussistenza di gravi irregolarità contabili in relazione all'avvenuto riconoscimento di debiti fuori bilancio in costanza di esercizio provvisorio;

RILEVA

il mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale P6 "debiti riconosciuti e finanziati" di cui al D.M. 28 dicembre 2018;

RACCOMANDA

- il rispetto dei parametri di deficitarietà strutturale *pro tempore* vigenti;
- una tempestiva approvazione del bilancio e, in via generale, di tutti i prescritti documenti contabili;
- un attento controllo sulla congruità del Fondo contenzioso in rapporto al rischio di soccombenza;
- la verifica della congruità dello stanziamento del FCDE nel bilancio di previsione e del relativo accantonamento nel rendiconto;
- l'adozione di opportune misure onde superare le criticità rilevate in parte motiva con specifico riguardo ai proventi dei beni dell'Ente;
- una corretta gestione dei residui e l'adozione di ogni opportuna iniziativa al fine del recupero delle partite creditorie conservate, soprattutto di quelle risalenti;
- la rigorosa osservanza della disciplina in materia di assunzione di impegni e di effettuazione di spese recata dall'art. 191 Tuel e, in particolare, il compiuto assolvimento dell'obbligo posto dal comma primo della menzionata disposizione;
- un'attenta applicazione dei principi contabili in tema di contrattazione integrativa;
- un compiuto assolvimento degli adempimenti previsti dalla normativa vigente in tema di organismi partecipati, con precipuo riguardo alla nota informativa su debiti e crediti reciproci e all'assolvimento dell'obbligo di asseverazione;

INVITA

l'Organo di revisione a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente porrà in essere, nell'ambito delle proprie attività di vigilanza sulla gestione finanziaria del Comune e del ruolo ad esso attribuito dall'armonizzazione contabile, ai sensi, tra l'altro, dell'art. 240 TUEL.

DISPONE

che la presente deliberazione sia trasmessa, in via telematica, al Sindaco, al Consiglio comunale ed all'Organo di revisione del Comune di Fossombrone.

Ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013 la presente pronuncia dovrà, altresì, essere pubblicata sul sito Internet della Amministrazione comunale secondo le modalità di legge. Così deciso nella Camera di consiglio del 26 giugno 2020, tenuta ai sensi dell'art. 84, comma 6, decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito in legge dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, come richiamato dal successivo art. 85, comma 1.

Il Relatore

Flavia D'Oro

f.to digitalmente

Il Presidente

Antonio Contu

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria in data 29 giugno 2020

Il Direttore della Segreteria

Barbara Mecozzi

f.to digitalmente