

Deliberazione n. 21/2020/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni	presidente (relatore)
dott. Massimo Romano	consigliere
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario

**Adunanza del 20 marzo 2020
Comune di Sestola (MO)
Rendiconto 2017**

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-*bis*, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA, la legge 27 dicembre 2017 n. 205;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al rendiconto dell'esercizio 2017, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR;

CONSIDERATO che dette Linee-guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza dei comuni dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 780 del 28 febbraio 2019;

VISTA la deliberazione n. 1/2019/INPR del 21 gennaio 2018 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2019;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2017 redatta dall'Organo di Revisione del **Comune di Sestola (MO)**;

VISTA la nota prot. 664 in data 6 febbraio 2020, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire dal Presidente del collegio dei revisori con nota prot. 792 del 14 febbraio 2020;

VISTA l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata, tramite piattaforma Teams, per la camera di consiglio del 20 marzo 2020;

UDITO il relatore;

FATTO E DIRITTO

1. L'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che "gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, alle competenti Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti, una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo" (di seguito, "Questionario") sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte (Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/INPR per il rendiconto della gestione 2017).

L'art. 148-bis del d.lgs. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del d.l. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* ("*...]* *verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 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.*"), ne definisce l'ambito ("*Ai fini di tale*

verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.") e stabilisce gli effetti delle relative risultanze ("Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, 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 sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria").

Occorre rammentare che l'esercizio 2017 ha segnato un'ulteriore tappa verso la realizzazione della contabilità armonizzata, come evidenziato dalle Linee guida elaborate dalla Sezione delle Autonomie con la richiamata deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR, che completa le indicazioni di cui alle precedenti deliberazioni 6/SEZAUT/2017/INPR, n. 4/2015/INPR, n. 31/2015/INPR e n. 32/2015/INPR relative ad istituti centrali per la nuova contabilità, quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Particolare rilevanza per i controlli della Sezione assume, nell'ambito del processo di armonizzazione contabile, l'adozione, dal 2017, della contabilità economico-patrimoniale, ormai obbligatoria per tutti gli enti territoriali, anche ai fini dell'adozione, dal 2018, del bilancio consolidato degli enti territoriali con i loro organismi partecipati e su cui si appunterà l'ulteriore verifica della Sezione in base ai principi enunciati nella deliberazione n. 18/SEZAUT/2019/INPR. Tale traguardo segna un significativo potenziamento degli strumenti informativi e di valutazione a disposizione degli enti e delle collettività amministrare, ma anche l'attuazione definitiva di un sistema di contabilità integrata, richiesto dalla direttiva 2011/85/UE.

La Corte dei conti è chiamata a vigilare sul corretto e uniforme passaggio

alle nuove regole contabili da parte degli Enti Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, "Questionario") e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre precisare, che, in ossequio alla natura dinamica del controllo espletato in tale sede, che impone, al fine di far emergere la concreta situazione economico-finanziaria dell'Ente, una visione prospettica degli atti del ciclo di bilancio nei vari esercizi, e in funzione dell'adozione "di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio" (Corte cost. 60/2013), la Sezione regionale di controllo accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente benché non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

Infatti, anche dopo l'entrata in vigore della citata normativa, risulta tuttora in vigore l'art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003; sicché, qualora tutte o parte delle irregolarità esaminate non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267/2000 e/o l'avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 149/2011, la natura anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà contabile. Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio.

2. L'esame delle criticità

Ciò precisato e passando all'esame delle criticità riscontrate a seguito dell'analisi della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, dall'Organo di revisione, in relazione al conto consuntivo 2017 del Comune di Sestola sono emerse alcune criticità nell'esercizio finanziario di riferimento. Lo scrutinio della situazione finanziaria dell'Amministrazione comunale ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 664 del 6 febbraio 2020).

3. Ricorso all'anticipazione di tesoreria

3.1. L'esame del questionario sul rendiconto ha evidenziato per l'annualità 2017 il ricorso del Comune di Sestola all'utilizzo dell'anticipazione di

tesoreria, protrattasi per 173 giorni, per complessivi € 1.422.034,46, non restituiti al termine dell'esercizio per € 152.459,73 e con somme maturate a titolo di interessi passivi per € 1.033,34.

In risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori, l'Ente ha precisato che *"nel corso dell'anno 2017 ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria che ha comportato anche l'utilizzo per € 31.055,58 di entrate vincolate. Al termine dell'esercizio non è stato possibile restituire alla tesoreria l'anticipazione in quanto il saldo IMU, che ammontava a € 656.396,28, che i contribuenti hanno versato con F/24 direttamente allo Stato con scadenza 16/12/2017, è stato rigirato al Comune di Sestola in data 02 gennaio 2018. Pertanto, il comune di Sestola in data 31/12/2017 doveva restituire alla Tesoreria la somma di € 152.459,73 e non è riuscita a farlo in quanto l'IMU è stata versata il 02/01/2018. Alla data del 31/12/2017 essendo la cassa negativa non vi era neanche una cassa vincolata che è stata ricostruita nel 2018 quando il comune ha restituito le somme alla tesoreria"*.

Per quanto riguarda invece le motivazioni del ricorso all'anticipazione e l'evoluzione della situazione negli esercizi successivi, il Comune ha dichiarato che *"ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria in quanto, anche se è un Comune di piccole dimensioni gli investimenti che vengono effettuati sono molti e la maggior parte vengono finanziati con contributi che vengono erogati al Comune solamente una volta rendicontati. Pertanto, il Comune paga le ditte, rendiconta e in seguito rientra delle somme pagate. Nell'anno 2017 si sono verificati molti di questi casi, nel 2018 la situazione si è ridimensionata infatti il ricorso all'anticipazione è stato effettuato per la somma di € 173.174,85 a giugno, prima che entrasse l'IMU per una momentanea carenza di cassa e per € 2.130,05 a dicembre anche qui prima che entrasse l'IMU Anticipazione interamente restituita. Nell'anno 2019 non si è fatto ricorso all'anticipazione mentre nell'anno 2020 se ne prevede l'utilizzo in quanto il comune di Sestola è destinatario di un finanziamento da parte della regione di € 2.000.000,00 contributo a rendicontazione pertanto si dovrà pagare e poi rendicontare"*.

3.2. Nel prendere atto della situazione, il Collegio non può comunque esimersi dal rammentare che l'art. 222 del Tuel e l'art. 3, comma 17, della legge n. 350/2003 consentono il ricorso all'anticipazione di tesoreria, che è una forma di contrazione di debito a breve termine sottratta ai limiti di destinazione alle spese di investimento posti dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, per "superare una momentanea carenza di liquidità" e finalizzato a fronteggiare momentanee ed improrogabili esigenze di cassa derivanti dallo sfasamento

cronologico che può verificarsi tra pagamenti e riscossioni.

In particolare, come noto, l'art. 222 del Tuel prevede che il Tesoriere, a seguito di richiesta dell'Ente corredata da una deliberazione della Giunta comunale, possa concedere anticipazioni di tesoreria entro il limite massimo di legge delle entrate riferite ai primi tre Titoli, accertate nel penultimo anno precedente la richiesta.

Sulla somma concessa in anticipazione maturano interessi passivi per il periodo nel quale essa viene effettivamente utilizzata.

La ragione della previsione di questa possibilità di ricorso a risorse finanziarie messe a disposizione da parte del tesoriere è dunque quella di sopperire a momentanee carenze di liquidità e, pertanto, si tratta di una forma di finanziamento che non è riconducibile all'indebitamento (art. 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003): l'anticipazione di tesoreria può essere utilizzata per far fronte a divergenze temporanee nei flussi di entrata e di spesa che abbiano carattere contingente e che devono essere ricondotti ad un corretto equilibrio finanziario nel corso dell'esercizio, non potendo essere utilizzata per sanare situazioni di alterazione della gestione che comportino la sussistenza di situazioni di disavanzo.

Il fatto che il Comune, nel corso del 2017, ha contratto delle anticipazioni di tesoreria per periodi non brevi, per importi che rimangono particolarmente significativi, potrebbe rischiare di trasformare tale istituto da strumento di correzione degli squilibri temporali tra riscossioni e pagamenti in una forma d'indebitamento vero e proprio, gestito in alternativa al debito commerciale.

Tale operazione, quando si verifica senza soluzione di continuità, costituisce comportamento difforme dai criteri della sana e prudente gestione finanziaria e, per l'assenza del presupposto della temporaneità del deficit di cassa, rappresenta un sintomo di possibile violazione della "regola aurea" di destinazione dell'indebitamento alle spese d'investimento (art. 119, sesto comma, Cost.).

In altri termini, il ricorso a questa particolare forma di finanziamento, soprattutto se reiterato nel tempo, produce un aggravio finanziario per l'ente e può indicare la presenza di latenti squilibri nella gestione di competenza o dei residui e, nei casi più gravi, configurare una violazione del disposto del citato art. 119, sesto comma, della Costituzione che consente agli enti territoriali di ricorrere al debito solo per finanziarie spese di investimento.

3.3. Tanto precisato, il Collegio valuta positivamente l'evoluzione della situazione di cassa verificatasi negli esercizi successivi, sino alla data odierna,

trattandosi di comportamento coerente con la sana gestione finanziaria, che sembra superare in parte qua l'eventuale esistenza di criticità rilevanti per gli equilibri di bilancio.

4. Gestione del fondo pluriennale vincolato (FPV)

4.1. Dall'esame del prospetto allegato b) al rendiconto 2017 - composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato -, inviato tramite BDAP, è emersa la presenza di un importo di € 35.948,40 indicato come economia di precedenti risorse impegnate, che veniva riportato in negativo nella colonna delle quote del FPV al 31.12.2016 rinviate all'esercizio 2018 e successivi. Lo stesso importo si andava a sommare alle spese coperte da FPV impegnate nel 2017 con imputazione all'esercizio 2018.

In risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori, dopo aver riscontrato un errore in fase di compilazione/caricamento dati in BDAP, il Comune ha trasmesso alla Sezione l'allegato b) corretto, dove questa posta contabile non risulta. I residui passivi coperti da FPV, comunque, risultano imputati al solo esercizio 2018.

4.2. La Sezione sottolinea che il principio della competenza potenziata stabilisce che il fondo pluriennale vincolato - quale componente del risultato di amministrazione e, quindi, fattore incidente sull'equilibrio di bilancio - è uno strumento di rappresentazione e previsione delle spese pubbliche che evidenzia con trasparenza ed attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'Ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest'ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l'aggiornamento del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile (cfr. Corte conti, Sez. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 65/2019/PRSE).

Il significato del fondo pluriennale vincolato è dunque programmatico e di controllo e consiste nel rappresentare, in modo trasparente oltre che responsabile, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'Ente - in questo senso, si veda Corte dei conti, "Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle Regioni e degli Enti locali" (d.lgs. n. 118/2011, integrato e modificato dal d.lgs. n. 126/2014).

Peraltro, le Linee guida e il relativo questionario per gli Organi di

revisione economico-finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 - rendiconto della gestione 2017 - richiedono che le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato debbano essere assoggettate a una rigorosa verifica in sede di rendiconto, sicché della gestione del predetto fondo pluriennale vincolato occorre dare – in sede di rendiconto – separata e puntuale evidenziazione.

Si ricorda che, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale e della valutazione ex post degli esiti gestionali del fondo, rappresentano elementi fondamentali (cfr. Corte conti, Sez. Autonomie, delib. n. 4/SEZAUT/2018/FRG), tra gli altri:

a) l'esistenza dell'accertamento di entrata che rileva l'obbligazione giuridica perfezionata, scaduta ed esigibile - obbligazione che costituisce fonte di copertura della spesa a carattere pluriennale e adempimento ricognitivo che segna la "separazione" tra il momento dell'accertamento dell'entrata e quello dell'imputazione della spesa;

b) l'esistenza dell'impegno in uscita che legittima la formazione del fondo pluriennale vincolato;

c) la sussistenza della prenotazione di impegno per gara bandita nel caso di lavori pubblici; prenotazione che dovrà tradursi in obbligazione giuridica perfezionata nel corso dell'esercizio successivo a quello dell'avvio del processo di gara;

d) la sussistenza del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica perfezionata andrà a scadere e diverrà esigibile.

4.3. Orbene, nel caso di specie, per le spese in conto capitale, la reimputazione al solo primo esercizio dei residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato di parte capitale, o fattispecie analoghe riferite ad un arco temporale indeterminato, evidenzia una carenza di programmazione e una conseguente irregolarità contabile nell'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, in quanto l'esigibilità dei residui passivi non risulta essere stata determinata correttamente.

4.4. Ciò può comportare che la c.d. "inertizzazione" (non utilizzabilità per altre finalità) delle risorse appostate nel FPV potrebbe perdere la propria valenza e cioè il vincolo di destinazione, divenendo disponibili per altre finalità, laddove non correlate all'esercizio finanziario successivo a quello in cui dette risorse erano state programmate come spendibili.

5. Mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale n. 7

5.1. L'ente ha certificato lo sfioramento del parametro obiettivo 7), ai fini dell'accertamento della condizione di deficiarietà di cui al D.M. 18/02/2013: "Consistenza dei debiti di finanziamento non assistiti da contribuzioni superiore al 150 per cento rispetto alle entrate correnti per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione positivo e superiore al 120 per cento per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo, fermo restando il rispetto del limite".

Questo indicatore mette a confronto lo stock d'indebitamento di un ente con le entrate correnti accertate, valutando come particolarmente elevati valori superiori al 120-150%; nel caso del Comune di Sestola per il 2017 tale valore si attesta al 162,84%.

Il Comune di Sestola, nel corso dell'anno 2017, ha contratto nuovo debito per € 230.000, ma il totale del debito complessivo è calato, passando da € 8.262.905,53 ad € 7.958.368,74, per via dei rimborsi di mutui - comprese le estinzioni anticipate - effettuati nel 2017 per complessivi € 534.536,79.

5.2. La Sezione prende atto della situazione, sottolineando che lo sfioramento del parametro in esame pone in luce un fattore di rigidità del bilancio, poiché rappresenta la consistenza di spese "incomprimibili" in rapporto alle possibilità di impiego delle risorse date dalle entrate correnti, cui l'ente deve adoperarsi per porre rimedio.

PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Sestola:

- accerta una situazione di potenziale incertezza degli equilibri di bilancio, in riferimento alle criticità sopra descritte;

- raccomanda pertanto all'Ente l'osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., nonché dalla legge rinforzata n. 243 del 2012, possono essere vulnerati - nella gestione risultante dall'esame sulla documentazione inerente al rendiconto per l'esercizio 2017 svolto da questa Sezione - in relazione alle criticità sopra evidenziate;

- invita l'organo di revisione, in relazione alle criticità riscontrate, ad una più puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del Tuel, di attestazione

di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d. lgs 14 marzo 2013, n. 33;

- dispone che copia della presente deliberazione sia trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te., al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Sestola.

Così deliberato nella camera di consiglio mediante collegamento da remoto del 20 marzo 2020.

Il presidente relatore
(Marco Pieroni)

Depositata in segreteria nella data di apposizione
della firma del Funzionario preposto