



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

Il Servizio di supporto

Bologna, 18 settembre 2020

Comune di Ferriere

-Al Sig. Presidente del Consiglio
comunale

-Al Sig. Sindaco

-All'Organo di revisione

All. n. 1

Oggetto: Trasmissione delibera n. 80/2020/PRSP

Si trasmette, in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te, la deliberazione n. 80/2020/PRSP, adottata dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna in data 16 settembre 2020, con invito ad inoltrare l'atto agli organi in indirizzo, nonché all'organo di revisione. Si dichiara che la presente deliberazione è conforme all'originale, depositato presso questa segreteria il 18/09/2020.

Il funzionario preposto al servizio di supporto

Dott.ssa Rossella Broccoli

*Firma autografa sostituita a mezzo stampa
ai sensi e per gli effetti dell'art. 3, c. 2 D.lgs. n.39/93*



CORTE DEI CONTI

Deliberazione n. 80/2020/PRSP*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Massimo Romano	consigliere (relatore)
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	referendario
dott.ssa Iliaria Pais Greco	referendario

**Adunanza del 16 settembre 2020
Comune di Ferriere (PC)
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 Ferriere (PC)**;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 68 del 15 settembre 2020 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

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.

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.

Inoltre, 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., sent.

n. 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 anche laddove 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. Dall'analisi della relazione concernente il conto consuntivo 2017 redatta dall'Organo di revisione del Comune di Ferriere ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss. della richiamata legge n. 266/2005, sono emerse diverse criticità. Lo scrutinio della situazione finanziaria dell'Amministrazione comunale ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, che ha dato luogo ad apposita nota di richiesta (prot. n. 969 del 27 febbraio 2020).

In esito alla predetta richiesta, e compatibilmente con le assorbenti priorità derivanti dalla sopravvenuta emergenza sanitaria da Covid-19, il Comune ha fatto pervenire una prima risposta, con nota del 7 aprile 2020; i chiarimenti forniti non hanno tuttavia consentito di superare integralmente i rilievi formulati dal Magistrato istruttore, facendo inoltre emergere una ulteriore problematica, riguardante l'assenza della figura del Responsabile del servizio finanziario, ruolo in precedenza assunto dal Sindaco e successivamente dal Vicesindaco. L'Ente è stato pertanto invitato, prima con nota del 12 maggio e successivamente con richieste dell'11 giugno 2020, a produrre ulteriori elementi in merito alle tematiche affrontate, richiamando inoltre l'Organo di revisione ad una fattiva attività di supporto tecnico e di controllo nei confronti dell'Ente, nell'ambito dell'istruttoria, in relazione alle carenze organizzative riscontrate. Delle risposte, pervenute rispettivamente in data 21 maggio e 27 giugno 2020, si darà conto nel prosieguo della trattazione.

3. I fattori di criticità emersi in sede istruttoria, numerosi e non marginali, rappresentano un serio rischio per la tenuta degli equilibri del bilancio e, per altro verso, sono il sintomo di una mancata o non corretta osservanza dei principi dell'armonizzazione contabile che, funzionali alla tutela degli equilibri di

bilancio, costituiscono il giusto e naturale presidio di un'azione amministrativa e di un suo indirizzo «prodromico al buon andamento e all'imparzialità dell'azione amministrativa» (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *Considerato diritto*).

Invero, se lo scopo del documento di bilancio è di "riassumere in modo chiaro ed attendibile la situazione economico-finanziaria dell'ente che lo adotta, quest'ultima si ricava, a sua volta, attraverso il rapporto tra attività e passività, che deve sempre tendere all'equilibrio" (Corte cost., sent. n. 279/2016), diviene evidente come l'equilibrio "impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio" (Corte cost., sent. n. 250/2013).

3.1. La Sezione premette, al riguardo, che "il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci" (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *Considerato diritto*), e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 4 del *Considerato in diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che "Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in

conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188". Appare chiaro quindi, dalle considerazioni che precedono, che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente.

3.2. Entrando nel merito, l'approfondimento svolto sui contenuti del questionario restituisce, come già detto, un quadro istruttorio caratterizzato da una potenziale compromissione degli equilibri di bilancio, suffragato da una serie di criticità, che risultano fattori di potenziale squilibrio e che richiedono misure urgenti e perentorie da parte dell'Ente, con riferimento, in particolare, a) alla rilevante mole di residui attivi conservati a fine esercizio; b) all'errata contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex art.11, d.l. 35/2013 e ss.mm.ii.; c) all'elevato numero di residui passivi conservati e ai rilevanti ritardi nella tempistica dei pagamenti; d) alla scarsa attività di recupero dell'evasione tributaria; e) alla quantificazione del FCDE al 31 dicembre 2017 sottostimata, in relazione alla bassa percentuale di riscossione dei residui attivi mantenuti al Titolo I, con particolare riferimento ai residui IMU; f) al mancato accantonamento nel risultato di amministrazione del fondo per l'indennità di fine mandato del Sindaco; g) al reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria, con quote non restituite a fine esercizio e interessi di mora di non marginale entità.

Le suddette criticità, riscontrate sulla base del questionario e dell'attività istruttoria e di seguito dettagliatamente illustrate, la cui evidenza non è venuta meno a seguito della valutazione delle argomentazioni fornite dall'ente in sede di risposta istruttoria, vanno attentamente vagliate nella gestione del bilancio degli esercizi futuri e testimoniano la necessità di operare uno sforzo supplementare sul versante gestionale da parte dell'Ente volto a declinare in modo appropriato le esigenze sottese alla corretta applicazione dei principi contabili in chiave di tutela degli equilibri di bilancio.

4. Elevata incidenza dei residui attivi nel risultato di amministrazione

4.1. Dalle risultanze contabili (si veda il prospetto che segue), emerge la permanenza al 31 dicembre 2017 di una cospicua mole di residui attivi ancora da riscuotere, pari a € 2.828.283,81 (quasi esclusivamente afferenti ai titoli 1 e 4 e di cui la metà provenienti dalla gestione residui).

Residui nel Risultato di amministrazione a rendiconto 2017

	Gestione residui	Gestione competenza	Totale
Residui attivi	€ 1.386.357,36	€ 1.441.926,45	€ 2.828.283,81

D'altro canto, le risultanze del questionario indicano che l'Ente non ha provveduto a conservare nello stato patrimoniale, come previsto dall'art. 230, comma 5, del Tuel i crediti stralciati dal conto di bilancio in quanto riconosciuti inesigibili, ma non prescritti.

4.2. Su un piano strettamente contabile, la Sezione sottolinea che il legislatore, al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente deve procedere ad una particolare operazione di riaccertamento, che, in relazione a quelli attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente, al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228 del TUEL). Considerata la finalità della norma, deve trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. L'ente non può limitarsi a verificare che persista il titolo giuridico del credito e l'esistenza del debitore, e che rimanga inalterata la quantificazione del credito, ma deve anche accertare l'effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza, cosicché ove risulti che il credito, di fatto, non è più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile, deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio in apposita voce dell'attivo patrimoniale, fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL, così come ripreso anche dai Principi contabili); dopodiché deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio.

È del resto noto che il mantenimento di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità è idoneo ad influenzare negativamente il risultato di amministrazione e la sussistenza degli equilibri di bilancio, nonché la stessa attendibilità del rendiconto dell'ente e configura un'irregolarità contabile alla quale occorre porre rimedio, anche perché, come si è detto, può incidere sull'esistenza stessa dell'avanzo di amministrazione che deve essere effettivo e reale.

La Sezione sottolinea altresì che solo un'accurata e ponderata attività di previsione "a monte" e di accertamento nel corso dell'esercizio (e non alla fine dello stesso) può preservare l'ente locale dall'irregolare "accumulo" di residui

attivi che, se di rilevante consistenza e difficile, se non impossibile, riscuotibilità, possono incidere in maniera determinante sull'effettiva disponibilità di cassa dell'ente, rendendo maggiormente difficoltoso l'obiettivo del perseguimento di una duratura sana gestione.

4.3. Non va inoltre sottaciuta la correlata problematica relativa alla decorrenza dei termini prescrizionali dei crediti che, oltre a privare il Comune di una legittima risorsa, espone gli amministratori locali al rischio di danno erariale da mancata entrata.

4.4. La Sezione, conclusivamente, invita il Comune a vigilare attentamente sulla riscossione dei crediti alla luce dei potenziali riflessi di un loro improprio mantenimento sul risultato di amministrazione e, dunque, a cascata, sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio e sulla stessa attendibilità del rendiconto dell'ente, garantendo altresì la corretta applicazione dei nuovi principi contabili, postulati dall'armonizzazione contabile e assicurando, d'altro canto, il rispetto delle previste modalità di conservazione nello stato patrimoniale dei crediti stralciati dal conto di bilancio ma non ancora prescritti.

5. Efficacia del contrasto all'evasione tributaria

5.1. L'indiscutibile esigenza di una cura maggiore – che emerge dalla acquisizione documentale fin qui illustrata – nella riscossione delle entrate per garantire un equilibrio non circoscritto al momento genetico del bilancio, ma anche necessariamente in chiave dinamica (Corte cost, sent. n. 250/2013), appare alla base dello specifico approfondimento istruttorio volto a verificare l'efficacia dell'attività di contrasto all'evasione tributaria.

Dall'esame della tabella 2.1 Sezione I.III del questionario, Gestione Finanziaria – Entrate, è emerso un significativo scostamento tra l'importo accertato e quello riscosso in materia di recupero evasione tributaria; infatti, a fronte di accertamenti complessivi per € 570.614,69, le riscossioni ammontano ad € 55.827,82 (9,8%); più nel dettaglio, appare particolarmente problematica la situazione delle riscossioni per evasione IMU che non supera il 4,4% degli importi accertati; a fronte di questi risultati, l'Ente non ha previsto accantonamenti a FCDE, né in competenza né a rendiconto.

5.2. In sede istruttoria, a specifica richiesta, l'Ente ha dichiarato, con nota del 27 febbraio 2020, quanto segue:

“La percentuale degli incassi rispetto agli accertamenti risultava bassa perché era in corso un aggiornamento della banca dati catastali in relazione agli accatastamenti dei fabbricati rurali che rappresentano la buona parte delle abitazioni del nostro territorio. Nel corso dell'anno 2019, dopo aver ultimato ed

aggiornato la banca dati, si è proceduto ad effettuare un'importante attività di contrasto all'evasione tributaria incassando € 219.875,87 sui residui attivi degli anni precedenti. Inoltre, nel corso dell'anno 2020 si sta ultimando la verifica sui residui attivi del 2016 e 2017 e ove ci fossero le condizioni si procederà a misure coattive per il recupero degli stessi...".

5.3. La risposta fornita dal Comune, pur dando conto di un parziale miglioramento, sembra confermare il deludente esito della attività di recupero delle entrate tributarie.

La Sezione sottolinea che è "del tutto evidente che la capacità di escutere i debitori non dipende solo dalla situazione economica dei membri della collettività, ma anche e soprattutto dall'efficienza amministrativa dell'ente locale e dei propri uffici preposti alla riscossione" (Corte cost., sent.4/2020, punto 4.2.1 del *Considerato in diritto*) e, ancora, che una scarsa capacità di riscossione è un problema prevalentemente organizzativo, diverso da quello eventualmente legato all'insufficienza strutturale del gettito fiscale. Al riguardo le acquisizioni istruttorie hanno confermato l'esistenza di carenze nell'attività di contrasto dell'evasione tributaria, evidenziando un oggettivo ritardo nell'attività di recupero coattivo.

In via generale va rimarcata la censurabilità di qualsiasi azione od omissione volta a procrastinare l'adempimento degli obblighi tributari che, in quanto tali, vincolano a doveri ineludibili di solidarietà (art. 23 della Costituzione) e la cui inosservanza determina, sul piano sostanziale, sperequazioni non accettabili rispetto a chi osserva tempestivamente e scrupolosamente gli obblighi medesimi, nonché riflessi irrazionali sul piano della sana gestione.

Carenze nel recupero dell'evasione tributaria costituiscono un comportamento censurabile, antitetico rispetto ai parametri disegnati dalla Carta costituzionale e ai principi contabili ad essi sottesi: osta a ciò, del resto, il principio generale dell'indisponibilità dell'obbligazione tributaria - riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, della Costituzione) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 della Costituzione), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari. Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava quindi la conclusione circa l'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute e della necessità che l'azione del comune sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario. In

riferimento a ciò appare chiaro che la tenuta del bilancio è suscettibile di subire una potenziale compromissione, considerato che la criticità rilevata potrebbe determinare comunque una sensibile attenuazione della possibilità per l'Ente di far fronte alle proprie obbligazioni per il venir meno di entrate proprie; circostanza, quest'ultima, puntualmente verificatasi per il Comune di Ferriere, ulteriormente aggravata in conseguenza del mancato accantonamento a FCDE delle poste in esame; in merito, si rimanda alle considerazioni svolte al successivo punto 8.1.

6. Errata contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex d.l. 35/2013 e ss.

6.1. Il comune di Ferriere ha avuto accesso all'anticipazione di liquidità a valere sul fondo per assicurare la liquidità per i pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili attivato dalla Cassa depositi e prestiti in più occasioni: una prima volta, per complessivi € 218.753,42 liquidati nel 2013, in due distinte *tranche* di pari importo; una seconda volta per € 180.000 con decorrenza nel 2014 e, infine, un'ultima quota di € 276.848,91 liquidata nel 2015. Complessivamente, le anticipazioni ricevute ammontano ad € 675.602,33.

Secondo il piano di rientro assegnato, l'Ente, al 31 dicembre 2017, risultava ancora debitore per complessivi € 626.862,29.

6.2. Sul tema, si rammenta quanto stabilito dalla Sezione autonomie della Corte dei conti, da ultimo, con deliberazione n. 28/2017/QMIG, poi integralmente recepito, con d.m. 1° agosto 2019, nell'allegato 4/2 - Principio applicato alla contabilità finanziaria, punto 3.20-bis, in merito alle corrette modalità di contabilizzazione delle poste in argomento: "1) il fondo anticipazioni di liquidità deve essere allocato in bilancio nel titolo IV della spesa come specifica voce del Rimborso prestiti, non impegnabile e non pagabile; detto fondo è determinato ogni anno, rispetto all'anticipazione originariamente ottenuta, detraendo le rate già rimborsate e al netto della rata pagata nell'esercizio (comma 692) o nell'esercizio precedente (commi 698-700); lo stesso importo è riportato come posta negativa alla specifica voce "Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti" nel prospetto dimostrativo della composizione del risultato d'amministrazione di cui all'allegato A) degli schemi di rendiconto (allegato 10 al d.lgs. n. 118/2011); 2) la prima voce della spesa "Disavanzo di amministrazione" deve essere comprensiva della quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell'anticipazione ricevuta; della specifica voce di disavanzo occorre

dare distinta evidenza nella nota integrativa bilancio (paragrafo 9.11.7 del principio contabile 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011); 3) il fondo anticipazioni liquidità sterilizzato nel risultato di amministrazione – come parte accantonata – è annualmente applicato, ai sensi dell’art. 1, commi 693 e 700 della l. n. 208/2015, in entrata del bilancio di previsione dell’esercizio successivo come “Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità”; 4) tali modalità operative devono essere seguite fino al termine del periodo contrattualmente previsto per l’integrale rimborso delle anticipazioni allo Stato, con conseguente azzeramento della voce “Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità”; 5) deve trovare adeguata contabilizzazione anche la quota di rimborso annuale dell’anticipazione di liquidità, da finanziare con risorse da individuare ex novo ovvero disponibili per effetto della riduzione strutturale della spesa; 6) per gli enti che non abbiano provveduto fin dall’inizio a sterilizzare le somme introitate a titolo di anticipazione di liquidità e che abbiano proceduto all’accantonamento al fondo ai sensi del comma 698 dell’art. 1 della l. n. 208/2015, le eventuali nuove spese in precedenza effettuate a valere sulle anticipazioni di liquidità concorrono a formare disavanzo effettivo da ripianare secondo le ordinarie modalità di recupero del disavanzo”.

6.3. Dai documenti contabili del Comune, in particolar modo dal prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione a rendiconto 2017, emerge che non sono stati effettuati accantonamenti a fondo anticipazioni di liquidità, in relazione alle somme non ancora restituite al 31 dicembre 2017 dichiarate dall’Ente in sede istruttoria. L’Ente ha ammesso l’errore, affermando di aver conservato in bilancio, a residuo passivo, la somma ancora da restituire a titolo di anticipazione di liquidità (missione 60, programma 1). Inoltre, l’importo contabilizzato, pari ad € 635.900,35 risulta maggiore per € 9.038,06 rispetto a quello correttamente calcolato. Emerge pertanto un duplice profilo di irregolarità: da un lato il Comune non ha dato puntuale applicazione ai principi contabili in merito alla corretta contabilizzazione delle poste relative all’anticipazione di liquidità, così come richiamate al precedente punto 6.2; dall’altro, ha conservato a residuo, nel rendiconto 2017, quale importo ancora da restituire, una somma differente da quanto previsto nei piani di ammortamento.

6.4. In proposito la Sezione, nel sottolineare che il mancato accantonamento nel RDA della posta in esame non ha avuto effetti distorsivi sulla quota disponibile, avendo comunque l’Ente conservato a residuo passivo i relativi importi ancora da restituire, prende atto dell’intervento di

autocorrezione operato dal Comune di Ferriere nel rendiconto 2019, approvato con delibera di Consiglio comunale n. 29 del 26 giugno 2020; in quella sede, infatti, si è provveduto a costituire il fondo anticipazione di liquidità nel risultato di amministrazione, cancellando il corrispondente residuo passivo e quantificando correttamente la quota residuale.

7. Tensioni di cassa

La criticità relativa alla presenza di un anomalo accumulo di residui attivi su cui si fonda l'equilibrio di bilancio, in quanto di difficile riscossione, appare confermata dall'avvenuto accertamento in sede istruttoria di situazioni di tensione di cassa e di una illiquidità reiterata, che potrebbero sottintendere una ben più significativa situazione di non corretta rappresentazione contabile delle poste di bilancio, sia sul piano della competenza che dei residui.

7.1 Ricorso all'anticipazione di tesoreria

7.1.1. L'esame del questionario sul rendiconto ha evidenziato anche per l'annualità 2017, a conferma di una prassi costante rilevata anche negli esercizi precedenti, il ricorso dell'Ente all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria per l'intera annualità, e, per la prima volta, con quote non restituite a fine esercizio pari ad € 697.410,38, come risulta dagli atti e confermato dall'Ente nella risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori. Le somme maturate a titolo di interessi passivi ammontano ad € 2.911,31.

Dai dati desunti dal rendiconto delle annualità successive, tale andamento negativo è continuato anche negli esercizi 2018 e 2019 che hanno registrato, ancora una volta, il ricorso costante all'anticipazione di tesoreria e significative quote non restituite a fine anno.

7.1.2. Nel prendere atto della situazione, la Sezione - richiamando *ex multis* le proprie deliberazioni 7/PRSE e 18/PRSE del 2019 - non può esimersi dal rammentare che l'art. 222 del Tuel e l'art. 3, comma 17, della legge 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, ultimo 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 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 unicamente 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.

L'interazione di tale norma con la competenza finanziaria potenziata ha generato la soluzione – che dovrebbe essere assolutamente transitoria – di dare evidenza giuridica alla diacronia tra riscossioni e pagamenti, quando la scadenza dei crediti risulta successiva a quella delle obbligazioni passive e l'incognita della solvibilità dei debitori incide in modo rilevante sull'equilibrio dei flussi finanziari nel corso di un solo esercizio.

Tale soluzione consiste nel consentire il ricorso all'anticipazione di tesoreria per il periodo intercorrente tra l'esercizio interessato alla diacronia e quelli successivi in cui la sua copertura diviene, al contrario, indefettibile.

7.1.3. Il fatto che il Comune, nel corso del 2017, abbia contratto anticipazioni di tesoreria per 365 giorni, per importi significativi e quote non restituite a fine anno e che il *trend* sia rimasto invariato nelle annualità successive, ha di fatto trasformato 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 di una 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.

7.1.4. Il Collegio rileva quindi che il ricorso a questa particolare forma di finanziamento reiterata nel tempo, come in questo caso, oltre a produrre un

aggravio finanziario per l'ente, conferma la presenza di latenti squilibri nella gestione in particolare dei residui. La circostanza in particolare del trend negativo del ricorso all'anticipazione di tesoreria negli esercizi successivi accompagnato dalla mancata restituzione della stessa per entità assai cospicue (€ 464.432,41 nel 2018 ed € 314.409,78), oltre a disvelare una situazione di grave criticità della tenuta effettiva degli equilibri in chiave dinamica, può configurare una violazione del disposto dell'art. 119, sesto comma, della Costituzione che consente agli enti territoriali di ricorrere al debito solo per finanziarie spese di investimento. È utile sottolineare, infatti, come l'inidoneità dell'anticipazione a rimuovere situazioni di deficit strutturale risulta non solo implicitamente dal contrasto formale con il precetto contenuto nell'art. 119, sesto comma, Cost., ma anche da dati elementari dell'esperienza, secondo cui solo un investimento efficace può compensare in positivo l'onere debitorio sotteso alla sua realizzazione. In tale contesto, infatti, risulta "di chiara evidenza che destinazioni diverse dall'investimento finiscono inevitabilmente per depauperare il patrimonio dell'ente pubblico che ricorre al credito" (Corte cost., sent. n. 188/2014), custodendo tale precetto interessi costituzionali orientati alla cura della sana gestione finanziaria (*ex plurimis*, Corte cost., sent. n. 18/2019). Il possibile finanziamento della spesa di parte corrente grazie al ricorso allo strumento dell'indebitamento garantito dall'anticipazione di tesoreria avrebbe connotazione patologica, confliggente con il disposto dell'art. 119 Cost.

7.1.5. Infine, alla richiesta del magistrato istruttore volta a conoscere le misure adottate o programmate dall'Ente per superare la suddetta grave criticità, quest'ultimo ha risposto indicando soluzioni riferite genericamente "al blocco delle assunzioni a seguito di pensionamento, al contenimento delle spese correnti, all'avvio di un'ampia attività di contrasto all'evasione tributaria che porterà al recupero di ingenti importi iscritti tra i residui attivi", che non possono essere considerate sufficienti ad integrare quegli interventi seri e mirati, avvalorati da dati puntuali, di cui l'Ente avrebbe estrema ed urgente necessità.

7.2. Ritardi nei pagamenti della pubblica amministrazione

7.2.1. In relazione ai profili anzidetti, correlati alle descritte tensioni di cassa, sfociate in una costante situazione di illiquidità, e alla presenza di una cospicua massa di residui attivi ancora da riscuotere, l'esame istruttorio si è soffermato sulla correlata capacità di onorare tempestivamente i pagamenti afferenti alle obbligazioni assunte dall'ente, che ovviamente incide sulla liquidità complessiva e sulla illustrata esigenza da parte dell'Ente di attingere alla cassa del tesoriere. Dalla risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori, emerge in

particolare che l'indicatore annuale della tempestività dei pagamenti del Comune di Ferriere, nel 2017, era pari a 187,50 giorni, in peggioramento nel 2018 (+267,18) e ha registrato una leggera flessione nel 2019 (+148,80). Si rammenta che tale valore restituisce il ritardo medio dei pagamenti effettuati dall'Amministrazione, rispetto alla scadenza, espresso in giorni (si tratta di una media ponderata all'importo delle fatture). La costante difficoltà a far fronte ai propri impegni risulta, inoltre, confermata dal correlato sfioramento del parametro deficitarietà strutturale n. 4, attestante un elevato numero di residui passivi del titolo 1, in rapporto agli impegni della medesima spesa corrente.

7.2.2. In sede istruttoria il Comune ha ricordato le azioni intraprese al fine di superare la problematica, dichiarando genericamente di "non avere più provveduto ad effettuare assunzioni e contestualmente di aver cercato di contenere le spese di manutenzione ordinaria e straordinaria, utilizzando il proprio personale"; nonostante ciò gli interessi di mora per ritardati pagamenti per il 2017 ammontano a € 26.646,31.

7.2.3. La Sezione sottolinea che il d.lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, emanato in "Attuazione della direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali", reca disposizioni che si applicano ad ogni pagamento effettuato a titolo di corrispettivo nelle transazioni commerciali concluse a decorrere dal 1° gennaio 2013 (art. 1 del d.lgs. n. 231/2002 e art. 3, co. 1, del d.lgs. 9 novembre 2012, n. 192). Di particolare rigore è anche la disciplina recata dal d.lgs. n. 231/2002. Risulta quindi indispensabile che l'Ente assuma tutte le misure necessarie a garantire costantemente il rispetto dei termini di pagamento, agendo sulle cause che hanno determinato la situazione in esame.

7.2.4. Si richiama pertanto il Comune al puntuale rispetto delle regole più sopra ricordate, evidenziando che la loro inosservanza espone l'ente alle conseguenze risarcitorie nei confronti dei creditori, nonché alle specifiche sanzioni stabilite dall'ordinamento, palesando altresì un inammissibile condizionamento della capacità di onorare tempestivamente le proprie obbligazioni e di adempiere ai pagamenti, in contrasto quindi con l'esigenza di garantire sia l'*agere licere*, che il rispetto del "buon andamento" dell'azione amministrativa contemplati dall'art. 97 della Costituzione.

8. Criticità relative alla composizione del risultato di amministrazione ai sensi dell'art. 187 del Tuel

Sotto un diverso profilo, l'approfondimento svolto sui contenuti del questionario conferma il delineato quadro istruttoria caratterizzato dalla

illustrata compromissione potenziale degli equilibri di bilancio, in relazione alla circostanza che il risultato di amministrazione deve essere, innanzi tutto, "coerente con i profili giuridici inerenti alle partite creditorie e debitorie» e la distinzione in «fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e vincolati, non fa altro che conferire codificazione a principi enunciati da questa Corte [...] senza intaccare la natura 'mista', finanziaria e giuridica, delle componenti del risultato di amministrazione". (Corte cost., sent. n. 274/2017, punto 3 del *Considerato diritto*).

La Sezione rileva come la nuova disciplina preveda una separata evidenza per le quote vincolate e accantonate: tali partite, infatti, necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica (Corte cost., sent. n. 274/2017 citata), così che la loro sottostima, evidenziando un miglioramento fittizio del risultato di amministrazione e in tal modo violando l'equilibrio strutturale del bilancio e provocando un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale (Corte cost., sent. n. 4/2020), conduce alla emersione di un disavanzo sostanziale di amministrazione.

Le criticità di seguito illustrate, che si pongono in conflitto con la corretta applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile nella loro declinazione funzionale al fondamentale rispetto dei canoni costituzionali anzidetti, si inscrivono pertanto nel novero dei fattori di possibile perturbazione degli equilibri di bilancio (Corte cost., sent. n. 70/2012) in riferimento ai profili evidenziati.

Dalla documentazione istruttoria in atti, e dall'esame del rendiconto 2017, allegato A) – Risultato di amministrazione, emerge peraltro che la parte disponibile del risultato di amministrazione è pari a zero, mentre la parte accantonata è riferita esclusivamente alla quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità:

Risultato di amministrazione 2017	57.704,07
Di cui:	
Parte accantonata	57.704,07
Parte vincolata	0,00
Parte destinata agli investimenti	0,00
Parte disponibile	0,00

8.1. Quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE)

8.1.1. La documentazione contabile esaminata, conferma che la illustrata, significativa presenza di residui attivi mantenuti nel conto del bilancio, denotando una difficoltà del Comune nella riscossione delle entrate proprie, rischia di alterare la reale rappresentazione degli equilibri di bilancio del Comune medesimo, nella misura in cui i crediti di difficile riscossione non siano compensati da congrui accantonamenti nel risultato di amministrazione dell'esercizio. Nel nuovo ordinamento contabile, infatti, una delle finalità attribuite dal legislatore all'accantonamento dell'avanzo di amministrazione mediante costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità è quella di scongiurare che un ente locale assuma impegni di spesa a fronte di entrate di difficile riscossione. La logica del nuovo sistema della competenza potenziata è infatti quella di «dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese» (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 3 del *Considerato in diritto*).

La suddetta alterazione degli equilibri necessari al perseguimento di un obiettivo duraturo di sana gestione sembra trasparire chiaramente, sulla base della documentazione acquisita, dall'esiguo accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità (€ 57.704,07), corrispondente peraltro all'intero ammontare del risultato di amministrazione.

8.1.2. In sede istruttoria, la Sezione ha chiesto al Comune di esplicitare la modalità di calcolo utilizzata per la determinazione del FCDE (metodo ordinario o metodo semplificato), fornendo un puntuale e analitico dettaglio delle poste prese in considerazione. Tanto è sembrato necessario, da un lato, con riferimento a quanto riportato nella relazione dell'Organo di revisione al rendiconto 2017, nella quale si legge: "II fondo crediti di dubbia esigibilità è stato [calcolato], individuando come voce di dubbia esigibilità le sanzioni relative al codice della strada e la TARI un importo stanziato pari ad € 57.704,07 rispetto ad un importo minimo di stanziamento calcolato mediante la media semplice dei residui riportati e di quelli incassati nell'ultimo quinquennio pari ad € 49.785,05. Relativamente a questo punto l'Organo di revisione invita, ancora una volta, l'Ente a verificare con maggiore attenzione la congruità del Fondo tenendo conto delle effettive possibilità di riscossione dei residui attivi risultanti al 31/12/2017, i quali [...] presentano ancora un'elevata anzianità. In particolare, si esprimono perplessità sul mancato adeguamento del fondo relativamente ad altre voci di bilancio che potrebbero presentare problemi di esigibilità..". Dall'altro, nella ulteriore considerazione che la parte disponibile del

risultato di amministrazione nell'anno 2017 risulta pari a zero, e ciò potrebbe palesare una potenziale sottostima del FCDE, ovvero un disavanzo sostanziale, che l'Ente ha omesso di far emergere.

L'Ente ha sostanzialmente confermato quanto dichiarato dall'Organo di revisione, affermando di aver utilizzato per il calcolo del FCDE a rendiconto 2017 il metodo ordinario della media semplice, integrando poi l'importo risultante (€ 49.785,05) in misura corrispondente all'intero risultato di amministrazione (€ 57.704,07). Ha inoltre dichiarato di non aver provveduto ad accantonamenti in relazione ai rilevanti residui attivi per recupero evasione IMU (v. precedente punto 5) "in quanto non essendo state ancora aggiornate le banche dati rispetto ai fabbricati rurali presenti sul territorio non è stato possibile avere un dato preciso circa gli importi da incassare". Infine, ha prodotto una simulazione di calcolo corretta, che ha tenuto conto delle ulteriori voci (Imu, in primo luogo, di cui si è acquisito prospetto dei residui attivi a rendiconto 2017, da cui si evincono importi iniziali, riscossioni e cancellazioni nell'anno e importi conservati al 31.12, distinti per annualità di provenienza) che avrebbero dovuto essere coperte da FCDE, al fine di consentire a questa Sezione un raffronto fra la somma così risultante e quanto effettivamente accantonato. L'importo del FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione 2017, così correttamente determinato, ammonta ad € 594.840,26.

8.1.3. La Sezione non può esimersi dal rilevare che l'impatto, anche in via prospettica e dinamica (Corte cost., sent. n. 18/2019), degli oneri derivanti dalla corretta quantificazione del FCDE hanno l'effetto di pregiudicare in modo significativo, atteso l'importo notevole del differenziale e l'assenza di parte disponibile del risultato di amministrazione, gli equilibri di bilancio.

Va peraltro segnalato che in sede di approvazione del rendiconto 2019, avvenuta con deliberazione del Consiglio comunale n. 29 del 26 giugno 2020, l'Ente ha provveduto alla corretta costituzione del FCDE, pari ad € 382.042,34, calcolato con il metodo ordinario sui residui relativi a TARI, IMU, TASI, TOSAP e Violazioni al Codice della strada.

Di tale operazione, nonché delle ulteriori misure autocorrettive adottate dall'Ente, si darà conto al successivo punto 11.

8.2. Accantonamenti per Indennità di fine mandato

8.2.1. Dalle risultanze istruttorie è emerso inoltre che la posta da accantonare per indennità di fine mandato non trova esplicita evidenza nella composizione del risultato di amministrazione a rendiconto 2017; l'Ente ha

peraltro dichiarato nel questionario di aver vincolato una quota dell'avanzo di amministrazione. A seguito di specifico approfondimento istruttorio, il Comune ha rettificato tale attestazione, affermando che "relativamente al fondo indennità di fine mandato del Sindaco, non è stato erroneamente indicato l'accantonamento che alla data del 31.12.2017 sarebbe ammontato ad € 6.627,86".

8.2.2. In proposito, il Collegio rammenta che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, punto 5.2, lett. i), dispone che "anche le spese per indennità di fine mandato, costituiscono una spesa potenziale dell'ente, in considerazione della quale, si ritiene opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato [...]". Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile".

8.2.3. A tale riguardo, la Sezione prende atto che il Comune, in sede di rendiconto 2019, ha correttamente effettuato un accantonamento pari ad € 2.300,00, relativo al periodo 11.06.2018- 31.12.2019, comunicando di aver liquidato al Sindaco uscente, nel corso del 2018, l'indennità complessiva di fine mandato spettante, pari ad € 7.230,40.

9. Carezza dei dati e dei documenti pubblicati sul sito istituzionale dell'Ente, sezione "Amministrazione trasparente"

9.1. Una inadeguata attenzione al rispetto delle regole di veridicità e trasparenza emerge infine dalle riscontrate rilevanti carenze nei contenuti pubblicati nella sezione "Amministrazione trasparente" del sito *web* istituzionale del Comune. In sede istruttoria tali inadempimenti sono stati contestati con particolare riferimento alla mancata pubblicazione, oltre che dell'indicatore annuale sulla tempestività dei pagamenti per gli anni 2018 e 2019, anche, alla voce "bilanci", di alcuni allegati al rendiconto 2017 (come, fra gli altri, l'elenco dei parametri di deficitarietà e la nota Informativa sui debiti/crediti reciproci fra Ente e propri OOPP) e di tutti i documenti riguardanti il rendiconto 2018 e relativi allegati.

9.2. Pur prendendo atto che il Comune, a seguito dei rilievi formulati, ha provveduto all'integrazione dei dati pubblicati, si richiama l'Ente al rispetto della disciplina recata dal d.lgs. n. 33/2013 e dalle altre norme vigenti in tema di pubblicità stanti le significative omissioni riscontrate, a salvaguardia del principio contabile della trasparenza degli andamenti finanziari

dell'amministrazione *in itinere* ed *ex post*.

10. Commistione tra i ruoli istituzionali di sindaco e di responsabile del servizio finanziario

10.1. Dal confronto istruttorio è emerso che la funzione di responsabile del servizio finanziario è da vari anni in capo al Sindaco e che, più di recente, in assenza di quest'ultimo, il ruolo è stato assunto dal Vicesindaco. Tale situazione si è protratta nel tempo, stante la carenza nell'organico di un responsabile del servizio di ragioneria.

10.2. Al riguardo, pur prendendo atto della peculiarità del caso in esame, in ragione della ridotta struttura amministrativa dell'ente, il Collegio deve rilevare la non conformità all'ordinamento della coesistenza di tale duplice ruolo nella medesima persona, alla luce del principio di separazione dell'azione amministrativa dalla gestione dell'indirizzo politico dell'ente locale. Il suddetto principio di organizzazione della pubblica amministrazione, introdotto compiutamente dal d.lgs. n. 29/1993 poi trasfuso nel d.lgs. n. 165/2001 e richiamato dalla legge n. 15/2009, individua quale responsabile dell'azione amministrativa l'organo al vertice della struttura burocratica; una deroga a tale principio, consentita, in ragione delle ridotte dimensioni demografiche dell'Ente, dall'art. 53, comma 23 della legge 388/2000, è applicabile solo ai casi e modi espressamente regolati (cfr. deliberazione Corte dei Conti, sezione Lombardia, n. 219/2015). Ne consegue che non appare conforme all'ordinamento vigente che il sindaco (o il vicesindaco) assuma su di sé, in aggiunta alle responsabilità connaturate alla carica elettiva ricoperta, anche quelle di responsabile del servizio finanziario dell'ente.

10.3. A tale rilievo si aggiunge l'ulteriore considerazione, non meno pertinente, che la carenza di una figura professionale con le necessarie competenze tecniche può creare grave pregiudizio alla corretta ed efficiente gestione contabile dell'ente.

11. Conclusioni

Le risultanze dell'istruttoria concernente l'esercizio 2017 mettono in luce una situazione confligente con i principi dettati in tema di armonizzazione contabile.

E' emersa un'oggettiva incertezza sulla tenuta degli equilibri, sia per la quantificazione delle partite attive vetuste, in merito alle quali sussistono dubbi in merito al loro obiettivo riscontro finanziario, sia per il fondo di cassa, la cui alimentazione sembra essere frutto pressoché esclusivo dell'apporto esterno del

Tesoriere, e nella cui verifica rileva senza dubbio la scarsa capacità di riscossione che incide ovviamente anche sulla capacità di rimborso delle poste oggetto di anticipazione di tesoreria a fine esercizio. Analoghe considerazioni vanno fatte per le anticipazioni di liquidità, che altro non sono che anticipazioni di cassa di più lunga durata temporale rispetto a quelle ordinarie. La situazione di sostanziale illiquidità appare quindi frutto di una sommatoria negativa di fattori, dal pregresso ricorso alla anticipazione di liquidità di cui al dl 35/2013 (il cui onere di rimborso grava comunque sul bilancio, anche per le generazioni future), sia dalla incapacità di onorare i debiti nei confronti del Tesoriere, scaricando anche in questo caso sui successivi bilanci rilevanti residui passivi che accrescono quindi il peso in negativo del risultato di amministrazione. A conferma di quest'ultimo assunto, si aggiunga la circostanza dell'avvenuto sfioramento del parametro di deficitarietà n. 2 in ordine alla massa dei residui passivi, che dà conto della oggettiva criticità in cui versa l'equilibrio di bilancio dell'ente.

La Sezione rileva come la nuova disciplina della c.d. armonizzazione contabile implica la separata evidenza delle quote vincolate e accantonate che necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica (Corte cost., sent. n. 274/2017). La sottostima di tali quote, come verificatosi nel caso del Comune di Ferriere, può provocare un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale conducendo alla violazione dell'equilibrio strutturale del bilancio (Corte cost., sent. n. 4/2020). Ciò è palesato dalla esigenza di piena alimentazione dei fondi, e segnatamente (come rappresentato in istruttoria) del FCDE, onde evitare che vi sia che un miglioramento fittizio del risultato di amministrazione, tale da condurre alla emersione di un disavanzo sostanziale.

La situazione del Comune di Ferriere richiede, pertanto, una energica azione volta ad invertire il descritto *trend* negativo, proprio perché si è creato uno sbilanciamento dei flussi finanziari per via della presenza di residui attivi non riscossi e in cui la cura delle entrate, la loro corretta quantificazione e riscossione, non poteva e non può essere disgiunta dalla alimentazione congrua dei fondi accantonati, in un armonico bilanciamento tra i flussi di entrata e uscita, sia in termini di competenza che di cassa, onorando il pagamento dei debiti mantenuti in bilancio (soprattutto in relazione alle disposizioni concernenti la tempestività dei pagamenti).

In diretta e specifica conseguenza a tutti i rilievi formulati già in istruttoria, l'Ente, in sede di approvazione del rendiconto 2019, ha proceduto al

corretto calcolo del FCDE con il metodo ordinario della media semplice, tenendo conto del grado di esigibilità delle poste conservate a residuo, con particolare riferimento alla voce relativa all'IMU, che era stata erroneamente esclusa nei calcoli delle annualità precedenti; ha inoltre accantonato un apposito fondo per l'indennità di fine mandato del sindaco; ha, infine, disposto il previsto accantonamento per la quota ancora da restituire dell'anticipazione di liquidità ex d.l. 35/2013 e ss., cancellando contestualmente il corrispondente residuo passivo conservato in bilancio.

Dalla sottostante tabella, che illustra la composizione del Risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019, si evince che tale operazione ha determinato una parte disponibile negativa per € 384.653,01 corrispondente a un disavanzo di cui il Comune, con delibera del Consiglio comunale n. 30 del 26 giugno 2020, ha provveduto ad approvare il ripiano triennale a rate costanti di € 128.217,67 ciascuna, a valere sulle annualità 2020-2022.

Risultato di amministrazione 2019	589.471,42
Di cui:	
Parte accantonata:	
• FCDE	382.042,34
• Fondo anticipazioni di liquidità	589.782,09
• Fondo indennità fine mandato	2.300,00
Totale parte accantonata:	974.124,43
Parte vincolata	0,00
Parte destinata agli investimenti	0,00
Parte disponibile	-384.653,01

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 Ferriere:

- Accerta la non corretta osservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile, che risultano vulnerati, in particolare, con riferimento all'elevata incidenza di residui attivi nel risultato di amministrazione; alle tensioni di cassa, correlate al reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria, con rilevanti quote non restituite a fine esercizio e alla difficoltà ad onorare i propri debiti, con significativo ritardo nei tempi di pagamento; alla carente attività di

recupero dell'evasione tributaria; alla errata contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità di cui al d.l. 35/2013 e ss.; alla sottostima del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione e al mancato accantonamento del fondo per indennità di fine mandato; alla carente attività di pubblicazione nella sezione "amministrazione trasparente" del sito istituzionale; dall'inopportuno protrarsi della commistione tra i ruoli istituzionali di sindaco e di responsabile del servizio finanziario;

- Rileva la conseguente situazione di compromissione degli equilibri di bilancio.

- Prende atto, delle opportune, seppur parziali, misure correttive adottate successivamente dall'Ente che ha operato al fine di garantire in via prospettica e dinamica (Corte cost., sent. n. 250/2013) la tenuta degli equilibri di bilancio, con particolare riferimento alla corretta alimentazione dei fondi accantonati e segnatamente del FCDE e del fondo per indennità di fine mandato. Tali misure, hanno portato alla luce, a rendiconto 2019, un disavanzo di € 384.663,01 che il Comune intende ripianare con le modalità previste dall'art 188 Tuel.

- Raccomanda al Comune: a) di procedere a una approfondita ricognizione dei residui attivi conservati, realizzando una verifica puntuale sulla sussistenza giuridica dei relativi titoli di credito; b) di adottare misure appropriate per migliorare la propria capacità di riscossione e, di conseguenza, anche la propria capacità di pagamento, riducendo, contestualmente, la necessità di ricorso all'anticipazione di tesoreria; c) di provvedere all'aggiornamento costante della sezione "amministrazione trasparente" del sito istituzionale, pubblicando tutti i documenti previsti dalla normativa; e) di attivare le procedure necessarie a dotarsi di professionalità con adeguate competenze tecniche, per la gestione dell'Ufficio finanziario.

Il Responsabile del Servizio finanziario e l'Organo di revisione del Comune produrranno alla Sezione entro il 31 dicembre 2020 una specifica relazione sull'andamento e sui risultati degli interventi correttivi adottati dall'Ente, nonché sull'attuazione del ripiano del disavanzo ex art 188 Tuel.

- Richiama l'organo di revisione, in relazione alle problematiche riscontrate, ad una 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. e con posta elettronica certificata al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Ferriere.

Così deliberato in Bologna, nella camera di consiglio del 16 settembre 2020.

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Il relatore

Massimo Romano

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria nella data di apposizione
della firma digitale del funzionario preposto

Il funzionario preposto

Rossella Broccoli

(firmato digitalmente)