



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 133/2020/SRCPIE/PRSE

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.	Luigi GILI	Consigliere
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Referendario
Dott.	Marco MORMANDO	Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Referendario
Dott.ssa	Stefania CALCARI	Referendario relatore
Dott.ssa	Rosita LIUZZO	Referendario

Nella camera di consiglio del 4 novembre 2020

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Vista la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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 il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la Legge 21 marzo 1953, n. 161, contenente modificazioni al predetto Testo unico;

Visto il Decreto Legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante: "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali*";

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la Legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

Visto il Decreto Legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Vista la delibera della Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005 n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di

revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2017 e i relativi questionari;

Vista la Delibera della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2018 e i relativi questionari;

Viste le delibere n. 17/2019/SRCPIE/INPR e n. 9/2020/SRCPIE/INPR con le quali sono stati approvati i programmi dei controlli di questa Sezione per gli anni 2019 e 2020; Vista la relazione sul rendiconto dell'esercizio 2018, redatta dall'Organo di revisione del **Comune di San Nazzaro Sesia (NO)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Visti i decreti n 2/2020 del 25 marzo 2020, n 3/2020 del 15 aprile 2020, n 4/2020 del 4 maggio 2020, e 5 del 16 giugno 2020, con cui il Presidente della Sezione di controllo della Corte dei conti per la regione Piemonte ha disposto "Indicazioni di massima sull'esercizio delle funzioni di controllo" prevedendo le modalità di svolgimento delle Adunanze e delle Camere di consiglio utilizzando i programmi informatici per la videoconferenza;

VISTO l'art. 85 del D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27/2020, che consente lo svolgimento delle Camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto e che dispone che *"Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge"*;

Vista la disposizione introdotta dall'art. 26 ter del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126, secondo cui "All'articolo 85, commi 2, 5, 6 e 8-bis, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, le parole: «31 agosto 2020», ovunque ricorrono, sono sostituite dalle seguenti: «termine dello stato di emergenza epidemiologica da COVID-19»;

Visto il D.L. 19 maggio 2020 n. 34 convertito nella Legge 17 luglio 2020 n. 77, in particolare l'art. 263;

Visto il decreto 30 ottobre 2020, n. 6 con cui il Presidente della Sezione ha adottato le misure organizzative per lo svolgimento delle attività della Sezione nel rispetto delle *"nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile"* previste dall'art. 85 del

D.L. 17 marzo 2020, n. 18, prevedendo, tra l'altro, lo svolgimento delle Camere di consiglio e delle Adunanze pubbliche da remoto;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, svolta in videoconferenza effettuata tramite applicativo in uso alla Corte dei conti, con collegamento dei membri del collegio dai propri domicili;

Udito il relatore, Referendario dott.ssa Stefania Calcari

Premesso

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, co. 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti. Giova precisare che la magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche della magistratura contabile all'adozione di effettive misure correttive da parte degli Enti interessati.

Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266 del 2005, e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti.

Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti

dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Peraltro, qualora le irregolarità riscontrate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148 bis, co. 3 del TUEL, appare comunque opportuno segnalare agli Enti tali irregolarità contabili, soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L'esame della Corte è limitato ai profili di criticità ed irregolarità segnalati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri profili non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

Considerato in fatto e in diritto

In via preliminare, viene esaminata la questione relativa alla valida costituzione del Collegio mediante collegamento da remoto in videoconferenza con lo strumento Microsoft Teams. Al riguardo, si osserva che la riunione dell'organo giudicante mediante collegamento telematico è espressamente consentita dal legislatore che, in base al combinato disposto degli artt. 84, comma 6 e 85, commi 1 e 3, lett. e), del D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27/2020 norme che prevedono lo svolgimento sia delle udienze che delle camere di consiglio mediante sistema da remoto, allo scopo di coniugare le esigenze di regolare lo svolgimento delle funzioni, anche di controllo, intestate alla Corte dei conti, con le misure di sicurezza necessarie per contrastare l'emergenza sanitaria per COVID-19. L'art. 85 del D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27/2020, consente lo svolgimento delle Camere di consiglio mediante modalità telematiche con

collegamento dei magistrati partecipanti da remoto disponendo che "Il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato camera di consiglio a tutti gli effetti di legge". La ratio della disciplina sopra richiamata è quella di evitare il blocco dell'attività magistratuale, ove lo svolgimento della medesima possa avvenire con modalità atte a ridurre l'esposizione al pericolo della salute dei soggetti interessati (rappresentanti dell'ente, magistrati, personale amministrativo, utenti degli uffici) ed assicurando sempre ampio contraddittorio seppure con modalità documentali.

Dall'esame della relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto dell'esercizio 2018 del Comune di San Nazzaro Sesia (NO) sono emerse alcune criticità concernenti il rispetto dei parametri di deficitarietà strutturale, la trasmissione degli atti alla BDAP, l'anticipazione di tesoreria, la congruità degli accantonamenti al fondo indennità di fine mandato e al FCDE, il mancato rispetto degli indicatori di tempestività dei pagamenti, la verifica del rapporto debiti/crediti degli organismi strumentali, partecipati e controllati e le spese di rappresentanza, formalmente segnalate all'Ente con apposita scheda di sintesi invitandolo a fornire le proprie deduzioni ed ulteriori chiarimenti.

L'Ente ha dato riscontro alla predetta richiesta con nota prot. n. 1350 del 30.09.2020 a firma del Sindaco e del Revisore Unico e, a seguito dell'esame effettuato sulla documentazione pervenuta, il Magistrato istruttore riteneva sussistessero i presupposti per un esame collegiale e, pertanto, chiedeva al Presidente della Sezione di fissare apposita adunanza.

*** **

1. Rispetto dei parametri di deficitarietà strutturale.

Dall'analisi dei prospetti presenti nella sezione Finanza Locale del sito Ministero dell'Interno (Quadro 50 -Parametri deficitari) risulta non rispettato il seguente parametro: Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) minore del 47%.

E' stato invitato l'ente, nell'istruttoria, a relazionare in merito, specificando le azioni poste in essere per consentire il rispetto.

Il Comune afferma che *"A chiusura del rendiconto 2018 l'Ente non rispettava il parametro deficitario relativo all'indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione, che risultava, seppur di poco, inferiore al 47%.*

La causa del mancato rispetto del parametro è da ricercarsi principalmente nelle difficoltà di realizzazione delle entrate, nonché nell'errata conservazione di alcuni accertamenti, successivamente eliminati in sede di rendiconto 2019. Come fatto rilevare da Codesta Corte e più avanti argomentato, è stato impropriamente conservato un residuo attivo concernente il ricorso all'anticipazione di Tesoreria di euro 76.332,15 che, da solo, ha determinato lo sforamento del parametro.

L'attuale valore dell'indicatore è infatti così calcolato:

totale delle reversali (C + R): 724.957,13

totale degli accertamenti (C+R): 1.573.983,98

parametro (reversali 100/accertamenti): 46,06 %*

Non tenendo in considerazione il sopracitato residuo attivo il valore del parametro risulterebbe invece il seguente:

totale delle reversali (C + R): 724.957,13

totale degli accertamenti (C+R): 1.497.651,83

parametro (reversali 100/accertamenti): 48,41 %*

Si precisa che il succitato residuo attivo è stato eliminato con il rendiconto 2019."

Prendendo atto della risposta e prescindendo dal residuo attivo concernente l'anticipazione di tesoreria che verrà esaminato nel relativo paragrafo, si evidenzia che l'allegato concernente i parametri di deficiarietà strutturale, alla deliberazione di approvazione del Rendiconto 2018, risulta previsto dall'art. 227, comma 5, lett. b D.Lgs. n. 267/2000.

In particolare, l'art. 227 D.Lgs. n. 267/2000 prevede al comma 5 che:

"al rendiconto della gestione sono allegati i documenti previsti dall'art. 11 comma 4 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, ed i seguenti documenti:

a) l'elenco degli indirizzi internet di pubblicazione del rendiconto della gestione, del bilancio consolidato deliberati e relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione, dei rendiconti e dei bilanci consolidati delle unioni di comuni di cui il comune fa parte e dei soggetti considerati nel gruppo "amministrazione pubblica" di cui al principio applicato del bilancio consolidato allegato al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui il bilancio si riferisce. Tali documenti contabili sono allegati al rendiconto della gestione qualora non integralmente pubblicati nei siti internet indicati nell'elenco;

b) la tabella dei parametri di riscontro della situazione di deficiarietà strutturale;

c) il piano degli indicatori e dei risultati di bilancio.”

L'art. 18-bis del D.Lgs. n. 118/2011, rubricato "Indicatori di bilancio" prevede altresì al comma 1:

"1. Al fine di consentire la comparazione dei bilanci, gli enti adottano un sistema di indicatori semplici, denominato «Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio» misurabili e riferiti ai programmi e agli altri aggregati del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni.”

Ne deriva che la prospettazione effettuata dall'ente in merito al ricalcolo dell'indicatore sulla base dell'assenza di detto residuo ha rilevanza nel rendiconto 2019 mentre nel rendiconto 2018 l'errata conservazione del residuo attivo, unito alla scarsa realizzazione delle entrate, ha concorso a determinare il superamento del succitato parametro. Si rileva che la corretta compilazione dei documenti di bilancio a cui è propedeutica la tenuta di una contabilità attendibile e scevra da errori è uno degli elementi del principio generale di veridicità nonché della trasparenza nella rendicontazione dell'attività dell'Ente da rendere agli amministrati. Si rappresenta che, il rendiconto di gestione approvato dall'Organo consiliare nella sua interezza, ivi compresi i relativi allegati debbano contenere dati corretti sulla base dei quali l'Ente deve poi provvedere ad effettuare le conseguenti comunicazioni previste dalla legge, ivi compreso l'inserimento dei dati nella banca dati delle amministrazioni pubbliche prevista dall'art. 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (legge di contabilità e finanza pubblica).

Da detto indice emerge la difficoltà di riscossione delle entrate dell'ente, confermata, dalla bassa percentuale di realizzazione, nell'ultimo quinquennio, dei residui attivi del titolo I e titolo III come si evince dalla tabella riportata al paragrafo 5 della presente. La Sezione invita l'ente a porre in essere ogni misura necessaria per aumentare l'effettiva capacità di riscossione delle entrate.

2. Trasmissione del rendiconto 2018 alla BDAP

Nelle domande preliminari del questionario al rendiconto 2018, l'Organo di revisione dichiarava che:

- ha verificato che al Rendiconto 2018, trasmesso alla BDAP, siano stati allegati i documenti elencati all'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 118/2011 al cui invio sono tenuti gli enti locali;

- i dati inseriti in BDAP sono congruenti con quelli presenti nei documenti contabili dell'Ente *"Con tecniche di campionamento"*.

Si rileva in merito che i dati relativi al rendiconto 2018 sono stati trasmessi alla BDAP in data 10/04/2020 dopo sollecito da parte di questa Sezione regionale di controllo, ben oltre il periodo di compilazione del questionario relativo al rendiconto 2018. Si rappresentava nell'istruttoria che non risultavano ancora trasmessi i dati relativi al Preventivo 2019.

Il mancato rispetto del termine di inoltro alla banca dati amministrazioni pubbliche viene sanzionato con il divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo e di stipula di contratti di servizio che si configurino elusivi della disposizione, fino all'avvenuto adempimento.

E' stato richiesto all'Organo di revisione di specificare come ha ottemperato alle verifiche da lui dichiarate alle domande preliminari n. 2 e 3 in considerazione del fatto che la trasmissione dei dati in BDAP è avvenuta soltanto ad aprile 2020 per il rendiconto 2018.

E' stata invitata l'Amministrazione a specificare la data e la tipologia di assunzioni eventualmente effettuate e i contratti di servizio stipulati nel corso dell'esercizio 2019 e 2020.

In risposta l'Ente e l'Organo di revisione evidenziano che: *"per quanto concerne la risposta fornita dall'Organo di Revisione alle domande 2 e 3, si comunica che la risposta è palesemente errata e frutto di una simulazione di compilazione del questionario, in cui alle domande iniziali veniva data risposta solo per la necessità di proseguire verso i quadri con contenuti numerici. Purtroppo al successivo controllo avente oggetto il completamento del questionario, erroneamente la risposta veniva confermata.*

I dati relativi al rendiconto 2018 sono stati trasmessi in BDAP in data 10/04/2020 in relazione alla cessazione anticipata del personale la quale non aveva dato corso all'iter di legge.

Per quanto concerne la trasmissione del preventivo 2019 alla BDAP: si assicura l'avvenuto adempimento effettuato in data 22.09.2020.

Assunzioni e contratti di servizio stipulati nel corso degli esercizi 2019 e 2020: nel corso degli esercizi 2019 e 2020 non sono state effettuate assunzioni di personale né stipulati contratti di servizio elusivi del divieto di assunzione di personale."

Si rappresenta che la trasmissione dei dati alla BDAP, prevista dall'art. 13 della Legge n. 196/2009 assolve non solo ad una funzione statistica e conoscitiva ma ha una ratio differente, come meglio evidenziato in seguito.

L'art. 9, comma 1 quinquies del D.L. n. 113/2016, convertito in Legge n. 160/2016 prevede che:

"In caso di mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato, gli enti territoriali, ferma restando per gli enti locali che non rispettano i termini per l'approvazione dei bilanci di previsione e dei rendiconti la procedura prevista dall'articolo 141 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto. E' fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo."

Si richiama quanto previsto dalla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 12/SEZAUT/2019/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2018 e i relativi questionari: *"occorre sottolineare l'importanza della correttezza e della tempestività dei flussi informativi nella BDAP e nelle altre banche dati pubbliche e richiamare l'attenzione sul fatto che non si tratta di meri adempimenti a fini statistici: tali banche dati – per la realizzazione e la manutenzione delle quali si impiegano ingenti risorse – sono strumenti di monitoraggio e controllo ai fini del coordinamento della finanza pubblica e le informazioni ivi presenti sono alla base delle decisioni di politica finanziaria.*

All'Organo di revisione, pertanto, viene richiesto di verificare la coerenza dei dati presenti nel sistema BDAP - Bilanci Armonizzati - con quanto risultante dai documenti contabili tenuti e/o approvati dall'ente, almeno per quanto riguarda i contenuti del Quadro generale riassuntivo, del Prospetto degli equilibri di bilancio e

del prospetto del risultato di amministrazione, nonché gli errori e le incongruenze segnalate dalla BDAP, ove non risolte, nonché la coerenza delle informazioni sugli organismi partecipati inserite dagli enti nella banca dati del Dipartimento del Tesoro con quelle rilevabili da altra documentazione oggetto di verifica. Anche in queste ipotesi di errata o incompleta comunicazione dei dati, i Revisori dovranno segnalare alle Amministrazioni la necessità di operare le rettifiche/integrazioni necessarie. A tal fine sembra opportuno ribadire quanto già detto nelle precedenti linee di indirizzo (in particolare: deliberazioni n. 6/SEZAUT/2017/INPR e n. 8/SEZAUT/2018/INPR) e cioè che gli Organi di revisione per poter accedere in visualizzazione di tutti i documenti contabili (Schemi di Bilancio, Piano dei conti integrato – con i relativi dati contabili analitici e Piano degli Indicatori e Risultati attesi) relativi all'ente o agli enti di propria competenza, dovranno registrarsi presso il sistema gestionale selezionando il link "Nuova Registrazione" presente nell'area riservata della Home page di BDAP: <http://www.bdap.tesoro.it/Pagine/default.aspx>. Per qualsiasi supporto di tipo tecnico alla registrazione e all'utilizzo del sistema è possibile selezionare la voce "Supporto" all'interno della Home page."

La Sezione sottolinea la necessità e l'importanza della corretta compilazione del questionario da parte dell'Organo di revisione che costituisce elemento per il monitoraggio e controllo da parte di questa Corte, la cui veridicità assume valenza essenziale nelle attività conseguenti e sottolinea il ritardo nella trasmissione dei dati alla BDAP, non solo del rendiconto 2018 ma altresì del bilancio di previsione 2019-2021 i cui dati, al pari del rendiconto, sono stati trasmessi successivamente al sollecito e all'istruttoria di questa Sezione.

3. Anticipazioni di tesoreria

Il Fondo di cassa al 31/12/2018 è pari ad euro 67.474,51 (fonte BDAP), l'Ente ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria e risulta essere stato accertato/impegnato euro 142.290,00, risultano inoltre ancora residui in entrata ed uscita di pari importo per euro 76.332,15 (fonte BDAP).

L'Organo di revisione evidenziava a pag. 5 della Relazione sullo schema di rendiconto 2018 che il fondo di cassa risultante dal Conto del Tesoriere non corrisponde alle risultanze contabili dell'Ente: il Tesoriere registra un importo di euro 66.771,20, mentre dalle scritture contabili l'importo è pari ad euro 68.149,03;

il Revisore motivava tale differenza nel questionario relativo al rendiconto 2018 a pag. 7 come segue: "la differenza è dovuta a un errore di inserimento di un mandato e di una reversale a causa del mancato funzionamento della chiave elettronica di accesso al sistema in possesso del responsabile del Servizio contabilità. Il revisore ha verificato che con operazioni di calcolo e immissione manuale dei due titoli di entrata e uscita è possibile conciliare i due saldi".

Si evidenzia inoltre che dai dati estrapolati da SIOPE risulta un fondo cassa al 31/12/2018 pari ad euro 71.832,47.

E' stato richiesto all'Organo di revisione di precisare:

- la motivazione di questa difformità di dati comunicati, esplicitando quello effettivamente corretto ed approvato dal Consiglio in sede di rendiconto 2018 trasmettendo inoltre i prospetti SIOPE allegati ed approvati in sede di rendiconto;
- se tale criticità è stata sanata nel corso dell'esercizio 2019.

Come già sopra rilevato, si evidenzia inoltre che l'Ente non ha provveduto alla restituzione dell'anticipazioni di tesoreria nel corso dell'esercizio 2018, mantenendo un residuo attivo e passivo di stesso importo e pari ad euro 76.332,15 (fonte BDAP), anche in questo caso il dato non coincidente con quanto comunicato dall'Organo di revisione nella tabella di pag. 27 del questionario rendiconto 2018, di seguito riportata:

	2016	2017	2018
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	41 0,00	42 0,00	43 117.939,75
Importo delle entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti, ai sensi dell'art. 195 co. 2 TUEL	44 0,00	45 0,00	46 0,00
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	47 0,00	48 0,00	49 365,00
Importo massimo della anticipazione giornaliera utilizzata			52 49.304,31
Importo anticipazione non restituita al 31/12 (*)	53 0,00	54 0,00	55 72.917,60
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	56 0,00	57 0,00	58 1.000,00

In tale tabella risulterebbero 365 giorni di utilizzo dell'anticipazione ed un importo non restituito al 31/12 pari ad euro 72.917,60.

E' stato richiesto all'Ente di relazionare indicando la motivazione del mantenimento di questi valori a residuo attivo e passivo, precisando sull'evoluzione della situazione dell'anticipazione di tesoreria nell'esercizio 2019 (importo accertato/impegnato ed utilizzato, numero di giorni, importo interessi pagati, eventuale importo non restituito a fine anno).

Specificamente si richiedeva in istruttoria all'Organo di revisione di verificare se detto mantenimento sia del residuo attivo che di quello passivo ha avuto effetti sulla determinazione del risultato di amministrazione 2018, precisando gli importi.

In risposta è stato evidenziato che:

"L'importo del fondo cassa al 31.12.2018 approvato dal Consiglio in sede di rendiconto 2018 è pari ad euro 67.474,07 combaciante con il dato riportato sul Conto del Tesoriere.

Il medesimo importo è esposto all'interno del quadro relativo al risultato di amministrazione nonché all'interno del quadro generale riassuntivo attualmente presenti sulla BDAP.

In merito alla discrepanza tra il saldo di cassa indicato dal Tesoriere e quello presente nelle risultanze contabili dell'Ente che si riscontra dalla lettura della relazione dell'organo di Revisione, si comunica che la medesima è dovuta all'errata trasmissione da parte dell'Ente al Revisore della documentazione utile alla resa del parere.

Come richiesto da Codesta Corte, si allegano i prospetti SIOPE reperiti agli atti d'ufficio (allegato n° 1 alla presente).

Al 31.12.2018 l'Ente aveva totalmente rimborsato l'anticipazione di Tesoreria utilizzata nel corso dell'anno. In merito alla conservazione dei residui attivi e passivi di pari importo per euro 76.332,15, si comunica che i medesimi sono stati conservati nel rendiconto 2018 a causa di un mero errore materiale.

Il mantenimento dei succitati residui non ha avuto effetti sulla determinazione del risultato di amministrazione 2018.

Gli importi sono stati eliminati in via definitiva con il rendiconto 2019.

In merito alla discrepanza tra l'importo dei residui passivi presente su BDAP e quanto indicato dall'Organo di Revisione nella tabella di pag.27 del Questionario al rendiconto 2018 si comunica che trattasi di errore materiale nella compilazione della medesima.

Di seguito si riportano i dati corretti relativi all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e delle entrate vincolate durante l'esercizio 2018:

<i>Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL</i>	65.957,85
<i>Importo delle entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti, ai sensi dell'art. 195 co. 2 TUEL</i>	0,00
<i>Giorni di utilizzo dell'anticipazione</i>	92
<i>Importo massimo della anticipazione giornaliera utilizzata</i>	16.254,23
<i>Importo anticipazione non restituita al 31/12</i>	0,00
<i>Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12</i>	0,00

Si riportano di seguito i dati richiesti relativi all'evoluzione della situazione dell'anticipazione di tesoreria nell'esercizio 2019:

importo accertato: 192.774,35 .

importo impegnato: 192.774,35

numero di giorni: 113

importo interessi pagati: euro 29,48 e importo non restituito a fine anno: 78.779,67."

Si specifica quanto riportato nel principio contabile 4.2 al punto 3.26 "Le anticipazioni di cassa erogate dal tesoriere dell'ente sono contabilizzate nel titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'articolo all'art. 3, comma 17, della legge 350/2003, non costituiscono debito dell'ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio. Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse. Le entrate derivanti dalle anticipazioni di tesoreria e le corrispondenti spese riguardanti la chiusura delle anticipazioni di tesoreria sono contabilizzate nel rispetto del principio contabile generale n. 4, dell'integrità, per il quale le entrate e le spese devono essere registrate per il loro intero importo, al lordo delle correlate spese e entrate. Al fine di consentire la contabilizzazione al lordo, il principio

contabile generale della competenza finanziaria n. 16, prevede che gli stanziamenti riguardanti i rimborsi delle anticipazioni erogate dal tesoriere non hanno carattere autorizzatorio. Nel rendiconto generale è possibile esporre il saldo al 31 dicembre dell'anticipazione attivata al netto dei relativi rimborsi. In allegato si dà conto di tutte le movimentazioni effettuate nel corso dell'esercizio sui capitoli di entrata e di spesa riguardanti l'anticipazione evidenziando l'utilizzo medio e l'utilizzo massimo dell'anticipazione nel corso dell'anno."

L'anticipazione di tesoreria rappresenta una forma di finanziamento cui l'Ente locale può ricorrere, nel rispetto dei limiti previsti dall'art. 222 Tuel, per far fronte a momentanee esigenze di liquidità.

Prevede il punto 11.3 del principio contabile applicato 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 che *"Per quanto riguarda le anticipazioni di tesoreria, che continuano ad essere erogate sulla base di quanto previsto dalla legge e dalle convenzioni di tesoreria, l'istituzione di un apposito titolo delle entrate e delle spese - dedicato alla registrazione di tali operazioni e con riferimento al quale gli stanziamenti non svolgono funzione autorizzatoria, sia in entrata, che in spesa - risponde all'esigenza di evidenziarne le specifiche modalità di gestione, in particolare con riferimento alle operazioni di accensione e rimborso di prestiti.*

Per le anticipazioni di tesoreria si richiama quanto previsto dal principio applicato della contabilità finanziaria 3.26 che, con particolare riferimento a tali operazioni, invita alla corretta applicazione del principio contabile generale n. 4 dell'integrità, in base al quale la registrazione delle entrate e delle spese deve aver luogo per il loro intero importo, al lordo delle correlate spese e entrate.

Pertanto, in attuazione di tale principio, è obbligatorio, per gli enti, regolarizzare tutte le carte contabili riguardanti le anticipazioni di tesoreria ed i relativi rimborsi ed è assolutamente esclusa la possibilità di registrare le anticipazioni di tesoreria a saldo. Il tesoriere recepisce tale impostazione d'iniziativa senza attendere indicazioni dell'ente; resta inteso che il tesoriere produce il proprio conto con le carte contabili relative all'utilizzo ed al rientro dell'anticipazione di tesoreria per la parte che eventualmente dovesse risultare ancora non regolarizzata."

In generale può dirsi che l'anticipazione di cassa è negozio caratterizzato da una causa giuridica mista nella quale si combinano la funzione di finanziamento con quella di razionalizzazione dello sfasamento temporale tra flussi di spesa e di entrata, attraverso un contratto di finanziamento a breve termine tra ente pubblico

e tesoriere e in tal senso risulta evidente l'errata contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria riportata sia come residuo attivo che come residuo passivo.

La Corte costituzionale con sentenza n. 188/2014 ha precisato che : *"Se il carattere di finanziamento a breve termine sembra ascrivere l'anticipazione di cassa alla categoria dell'indebitamento e, in quanto tale, determina il problema della sua compatibilità con l'art. 119, sesto comma, Cost., non si può disconoscere, in punto di fatto, l'esistenza nella legislazione statale di norme che autorizzano, entro specifici limiti, gli enti territoriali a ricorrere all'anticipazione (art. 222 del decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante «Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali» ed art. 10, comma 4, della legge 16 maggio 1970 n. 281, recante «Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle Regioni a statuto ordinario»).* Ciò deriva dal fatto che il legislatore statale – ancorché nel definire i confini della nozione di indebitamento sia vincolato ai «criteri adottati in sede europea ai fini del controllo dei disavanzi pubblici» (sentenze n. 425 del 2004) – ha cercato di conciliare, attraverso l'enunciazione di disposizioni specifiche, che in questa sede non vengono in esame, la gestione di particolari contingenze del servizio di tesoreria con il rispetto dei vincoli concordati in sede europea. Sulla base di tale bilanciamento, che non può prescindere dalle indicazioni elaborate in sede comunitaria, la causa di finanziamento dell'anticipazione è stata ritenuta compatibile col divieto di cui all'art. 119, sesto comma, Cost. nei casi in cui l'anticipazione sia di breve durata, sia rapportata a limiti ben precisi e non costituisca surrettiziamente un mezzo di copertura alternativo della spesa (principi trasposti, tra l'altro, nell'art. 3, comma 17, della richiamata legge n. 350 del 2003). In pratica, sono questi i caratteri che ne fanno «un finanziamento non comportante indebitamento»".

Ciò posto, un ricorso costante e senza sostanziale soluzione di continuità all'anticipazione di tesoreria (come nel caso di specie) sconfinando in una forma (anomala) d'indebitamento, trasformando l'anticipazione in una forma di debito a medio termine in difformità dall'art. 119 della Costituzione che pone stringenti limiti in ordine all'utilizzo dell'indebitamento, con ogni conseguenza di legge.

Si rileva che l'Ente anche nel corso del 2019 ha usufruito delle anticipazioni di tesoreria. Ciò è un indice sintomatico di un grave squilibrio strutturale, espressione della difficoltà in cui si trova l'Ente nella riscossione delle proprie entrate. Come si desume dalla normativa e dalla giurisprudenza sopra riportata, detto istituto è un'operazione eccezionale volta al superamento di crisi di liquidità meramente

temporanee. Conseguentemente non può divenire mezzo ordinario e fisiologico di gestione per il pagamento delle spese, testimonianza di una endemica sofferenza di liquidità.

Si evidenzia inoltre l'errata contabilizzazione dell'anticipazione, pur prendendo atto che il residuo attivo e passivo conservato erroneamente e di pari importo al 31.12.2018 non abbia determinato un miglioramento del risultato di amministrazione, data la cancellazione in sede di riaccertamento propedeutico all'approvazione del rendiconto 2019.

Si rileva inoltre la discordanza dei dati contabili in quanto il prospetto SIOPE trasmesso dall'Ente, richiesto in istruttoria, non risulta quello approvato in sede di rendiconto 2018, in quanto evidenzia un'estrazione dei dati alla data 11-apr-2020 e relativo aggiornamento al 09-apr-2020, non conforme all'estrazione dati effettuati da questa Sezione al 2 aprile 2020. Da ciò emerge che l'Ente ha proceduto ad una rettifica dei dati successivamente all'istruttoria. Si ribadisce quanto sopra affermato, ossia che il rendiconto di gestione approvato dall'Organo consiliare nella sua interezza, ivi compresi i relativi allegati debbano contenere dati corretti ed essere conformi alla volontà espressa dall'Organo deliberante.

Si invita infine l'Ente a porre in essere tutte le azioni necessarie al superamento di detta situazione di cassa.

4. Indicatore sulla tempestività dei pagamenti

L'Ente non ha adottato misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, in nota l'Organo di revisore ha specificato che *l'Ente presenta ancora problemi di cassa*.

Non risultava pubblicato sul sito istituzionale dell'Ente l'indicatore (né trimestrale, né annuale) di tempestività dei pagamenti 2018, né tanto meno risultava pubblicato nessun indicatore relativo al 2019.

E' stato richiesto di precisare se tale criticità è stata superata nel corso dell'esercizio 2019 e di relazionare in merito alla mancata pubblicazione precisando i tempi medi di pagamento, specificando quali sono state le misure correttive adottate, in conformità all'art. 41 del D.L. n. 66/2014 che ha introdotto l'obbligo di allegare alla relazione sul rendiconto un prospetto -sottoscritto dal sindaco e dal responsabile del servizio finanziario- attestante l'importo complessivo dei pagamenti per

transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini "europei" nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti previsto dall'art. 33 del D.Lgs. n. 33/2013.

La norma prevede che, ove risultino superati i termini di pagamento di cui all'art. 4 del D.Lgs. n. 231/2002, la relazione deve anche indicare le misure organizzative adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti.

L'Ente nella risposta evidenzia:

"In merito alla criticità di cassa segnalata dall'Organo di Revisione in relazione all'esercizio 2018, si comunica che la medesima non pare superata nel corso dell'esercizio 2019.

I tempi di pagamento relativi agli esercizi 2018 e 2019 sono i seguenti:

*2018 -primo trimestre: 94,48. 2018 -secondo trimestre: 142,95 2018 -terzo trimestre: 354,71 2018 -quarto trimestre: 255,56 - indicatore annuale: 220,95
2019 -primo trimestre: 96,08 2019 -secondo trimestre: 609,24 2019 -terzo trimestre: 48,01 2019 -quarto trimestre: 72,03 2019 -indicatore annuale: 174,29*

Nell'assicurare l'avvenuto adempimento, in merito alla mancata pubblicazione si comunica che la medesima è da imputarsi a problemi organizzativi interni ai Servizi dell'Ente, dovuti alla complessiva carenza di personale in organico, fatti che hanno determinato il generale rallentamento di tutte le attività del Servizio Finanziario.

In relazione alle misure correttive adottate per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti, si comunica che al fine di limitare i ritardi nei pagamenti l'attività dell'Ente è comunque stata improntata al contenimento della spesa corrente, limitando l'assunzione degli impegni di spesa a quanto strettamente necessario, ed al recupero dell'evasione tributaria, onde incrementare il flusso di cassa in entrata.

Nel corso dell'esercizio 2019 l'Ente ha inoltre richiesto ed ottenuto anticipazione di liquidità da Cassa Depositi e Prestiti Spa finalizzata al pagamento dei debiti commerciali certi, liquidi ed esigibili al 31.12.2018 per euro 49.304,31. Come previsto dalla normativa, l'anticipazione è stata rimborsata entro il 31.12.2019.

Nel corso dell'esercizio 2020, onde dare un decisivo impulso alla smaltimento dei debiti commerciali pregressi, l'Ente ha richiesto ed ottenuto anticipazione di liquidità dal Cassa Depositi e Prestiti Spa per euro 229.147,83, quest'ultima rimborsabile in 30 anni.

Essendo infine i sopracitati ritardi imputabili principalmente alla succitata carenza di personale, nel corso dell'esercizio 2019 l'Amministrazione riorganizzato le attività

del Servizio Finanziario. Si ritiene che tale misura potrà portare, seppur gradatamente, alla normalizzazione delle attività del Servizio ed al rientro nei tempi di pagamento normativamente previsti.

Si ritiene inoltre che le stesse misure messe in atto al fine di migliorare i tempi di pagamento, unitamente all'impulso alla riscossione delle entrate del Titolo III dato dall'Amministrazione nel corso dell'anno 2020, possano altresì portare ad un sostanziale miglioramento della situazione di cassa dell'Ente."

Con riguardo alla pubblicazione dei predetti dati sul sito istituzionale dell'Ente si richiama l'attenzione sulla circostanza che è un obbligo previsto dall'art. 33 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33, per il quale le pubbliche amministrazioni devono pubblicare, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi, prestazioni professionali e forniture, denominato "indicatore annuale di tempestività dei pagamenti", nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici. A decorrere dall'anno 2015 è previsto anche un obbligo di pubblicazione, con cadenza trimestrale, avente il medesimo oggetto, denominato "indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti", nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici.

Le conseguenze derivanti dalla violazione delle disposizioni in materia di obblighi di pubblicazione sono previste dall'art. 46 del medesimo decreto legislativo.

Da detti indicatori emerge che l'Ente non effettua i pagamenti dei cc.dd. debiti commerciali nei termini previsti dall'art. 4 del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231 adottato per dare attuazione alla direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.

La Sezione ritiene che l'Ente debba adottare ogni misura organizzativa idonea a ricondurre il richiamato indice nei limiti di legge e invita l'Ente a procedere regolarmente alla pubblicazione, nella sezione Amministrazione Trasparente - Pagamenti dell'amministrazione, nell'apposito link "Pagamenti dell'amministrazione".

5. Accantonamenti, verifica congruità – fondo indennità di fine mandato - FCDE

L'Organo di revisione ha evidenziato che non è stato costituito un fondo per l'indennità di fine mandato in quanto "NON RICORRE LA FATTISPECIE".

E' stato richiesto di motivare tale risposta, nonché ai fini della verifica della corretta applicazione del disposto normativo, in relazione alla congruità della costituzione del FCDE, si richiedeva all'Ente di relazionare nel merito, allegando il prospetto di calcolo analitico utilizzato dall'ente per la determinazione del FCDE con dettaglio per "categorie" ed evidenza del calcolo della media del quinquennio precedente.

In risposta l'Ente precisa che:

"Fondo per l'indennità di fine mandato:

In merito all'indicazione riportata dall'Organo di Revisione circa la mancata costituzione di un fondo per l'indennità di fine mandato, si comunica che trattasi di una imprecisione nella compilazione del Questionario, dove viene fornita una risposta che non fotografa la situazione dell'Ente. Sebbene il Sindaco del Comune di San Nazzaro Sesia percepisse l'indennità funzione, in sede di rendiconto 2018 l'Ente non ha provveduto a iscrivere il fondo per l'indennità di fine mandato in quanto le quote relative alle annualità 2017 e 2018 erano già iscritte in contabilità tra gli impegni di spesa (in parte reimputati ed in parte conservati a residuo). Si sottolinea comunque che, in sede di rendiconto 2019, si è provveduto a costituire specifico accantonamento per l'indennità di fine mandato.

Si rappresenta al riguardo che il principio contabile 4/2 allegato al D.Lgs. n. 118/2011 prevede al punto 5.2. lettera I:

"L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti.

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 del". 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."

La Sezione prende atto di quanto comunicato, ed evidenzia l'errata contabilizzazione quale residuo passivo, in parte reimputato del fondo indennità di fine mandato in quanto lo stanziamento inserito nel bilancio di previsione come previsto dal principio contabile sopra riportato non è impegnabile e conseguentemente non può generare alcun residuo.

Si rileva inoltre che l'Ente non si sia conformato a quanto stabilito dal punto 5.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria in quanto il fondo

avrebbe dovuto confluire nella quota accantonata del risultato di amministrazione 2018.

Per quanto concerne il FCDE l'Ente precisa, che il metodo utilizzato è quello ordinario e allega *"il prospetto di calcolo analitico utilizzato per la determinazione del FCDE"*.

Da detto prospetto di calcolo emerge che il Comune ha calcolato il fondo pari ad euro 75.904,51 su euro 30.768,42 di residui attivi, facenti parte della tipologia 101 del titolo I a fronte di un totale residui del titolo I tipologia 101 di euro 225.301,97 (136.250,17 in conto residui e 89.051,80 in conto competenza) e su euro 170.684,02 del titolo III a fronte di un totale residui al 31.12.2018 del titolo III di euro 217.019,79 (euro 54.545,61 in conto residui e euro 162.474,18 in competenza).

Si rappresenta che il Principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 al punto 3.3 prevede che:

"Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata)."

Nell'esempio n. 5 lo stesso principio contabile prevede che "In occasione della redazione del rendiconto è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata nel risultato di amministrazione, facendo riferimento all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti."

L'accantonamento al FCDE, in maggior dettaglio, ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità. In questo senso, il principio sopra citato stabilisce che "sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.", ma per evitare squilibri, nel bilancio di previsione, è stanziata un'apposita posta contabile,

denominata "accantonamento al FCDE" (che non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio), mentre, a consuntivo, una quota di risultato di amministrazione è accantonato al FCDE.

Il prospetto di calcolo trasmesso dall'Ente risulta non rispondente al principio della prudenza (postulato generale n. 9) anche rispetto a quanto risposto in sede istruttoria relativamente alla difficoltà nella riscossione delle entrate con conseguente mancato rispetto dell'indicatore di deficitarietà (Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione minore del 47%) e dal continuo ricorso all'anticipazione di tesoreria.

Emerge infatti dalla tabella sotto riportata la bassa percentuale di realizzazione dei residui attivi del titolo I e III:

Residui/Incassi

	2014	2015	2016	2017	2018	% accant.	2018 residui	2018 FCDE
<i>titolo I residui</i>	63.222,57	140.001,08	277.030,56	269.898,34	264.868,37			
<i>titolo I incassi</i>	9.950,03	69.680,22	14.882,54	16.155,52	63.181,33		Titolo I	
%	15,74%	49,77%	5,37%	5,99%	23,85%	79,86%	225.301,97	179.916,64
					Media semplice	20,14%		
<i>titolo III residui</i>	274.829,75	259.138,26	76.038,68	41.346,09	104.696,81			
<i>titolo III incassi</i>	51.263,36	4.585,64	34.104,61	8.261,00	35.162,56		Titolo III	
%	18,65%	1,77%	44,85%	19,98%	33,59%	76,23%	217.019,79	165.438,85
					Media semplice	23,77%		
							Totale FCDE	345.355,49

Fonte: Elaborazione Corte conti su dati reperiti da Finanza Locale

Da detto prospetto il fondo crediti risultante, pur essendo calcolato sul totale dei residui del titolo I e III e quindi superiore rispetto a quanto prevede il principio contabile che declina il calcolo sulla base della scelta delle tipologie di entrata all'interno dei titoli, rende evidente, che il FCDE dell'esercizio 2018 risulterebbe sotto dimensionato.

Infatti, a consuntivo, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata al FCDE è determinata applicando "all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti", il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

Conseguentemente, il criterio per determinare l'accantonamento al fondo risulta stabilito in modo analitico dal principio contabile, allo scopo di rendere "effettivo" il risultato di amministrazione accertato con l'approvazione del rendiconto, al fine di individuare con certezza nell'an e nel quantum ed ex post il risultato stesso. Stabilisce infatti l'art. 187 del D.Lgs. n. 267/2000 al comma 1 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 se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188."

Si evidenzia che il principio contabile sopra riportato stabilisce che spetta al Comune "individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione. La scelta del livello di analisi è lasciata al singolo ente, il quale può decidere di fare riferimento alle tipologie o di scendere ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli", la scelta deve essere conforme ai postulati generali previsti dal D.Lgs. n. 118/2011, tra i quali i postulati della prudenza e della veridicità, funzionali a quello dell'equilibrio.

Ne consegue, che non risulta conforme ai postulati generali non procedere all'accantonamento relativamente a poste contabili che non presentano il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi.

La Sezione rileva che dall'esame dei dati contabili emerge una difficoltà di riscossione delle entrate proprie, confermata anche dal superamento del parametro di deficitarietà strutturale come rilevato al punto 1 della presente, che necessita

l'attivazione di opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate, al fine di garantire, oltre alla puntuale riscossione dei crediti, l'efficienza dei processi di promozione delle entrate e il miglioramento nella gestione dei flussi finanziari. Si evidenzia al riguardo che una tempestiva riscossione delle entrate è volta ad evitare la prescrizione del credito.

6. Organismi partecipati

Non risultava pervenuta alla Sezione la deliberazione di razionalizzazione ordinaria delle partecipazioni dell'Ente riferita alla gestione 2018, è stato chiesto all'Ente di inviare a questa Sezione il provvedimento in parola adottato.

L'Organo di revisione evidenziava inoltre che il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate.

E' stato richiesto all'Amministrazione di relazionare in merito a tale criticità.

Si rappresenta che ai sensi dell'art. 20, comma 3 del D. Lgs. N. 175/2016 l'ente deve trasmettere la deliberazione sia alla struttura di cui all'art. 15 che alla Corte dei conti.

Sul punto, l'ente ha trasmesso la relativa deliberazione e ha precisato che:

"In relazione all'informazione fornita dall'Organo di Revisione secondo cui "il sistema informativo non consente di rilevare i rapporti finanziari economici e patrimoniali tra l'ente e le sue società partecipate" si comunica che trattasi di un errore nella compilazione del Questionario dovuta ad un'errata interpretazione del quesito. Sebbene le informazioni in parola non siano gestite all'interno di un unico database, l'Ente è comunque in grado di rilevare, gestire ed archiviare con l'ausilio di diversi database i rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate.

In merito alla risposta fornita dall'Organo di Revisione alla domanda n. 13, si precisa che l'organo di revisione ha ritenuto che il quesito riguardasse solo il caso di "enti strumentali" e "società controllate", peraltro non presenti tra le partecipazioni detenute dal comune di S. Nazaro Sesia."

Nel prendere atto della risposta, si evidenzia che non risulta allegata alla delibera C.C. n. 23 del 17.05.2019 di approvazione del rendiconto 2018, nè alla relazione illustrativa approvata con deliberazione G.C. n. 22 del 15.04.2019 (pubblicate

nell'apposita Sezione di Amministrazione trasparente) la nota informativa asseverata prevista dall'art. 11, c. 6, lett. j), D.Lgs. 23 gennaio 2011, n. 118.

Si rappresenta al riguardo che l'obbligo di allegare la nota informativa asseverata, è previsto dall'art. 11, c. 6, lett. j), D.Lgs. 23 gennaio 2011, n. 118 che la colloca all'interno della relazione sulla gestione da allegare al rendiconto, prevedendo che questa contenga 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 e controllo, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente 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.

In merito la Sezione delle autonomie con deliberazione n. 2/2016, ha stabilito come, sia nel vigore della vecchia disciplina prevista nell'articolo 6, comma 4, del D.L. n. 95/2012 che alla luce della nuova disciplina dettata dall'articolo 11, comma 6, lettera j), del D.Lgs. n. 118/2011, sia sempre necessaria la doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'organo di revisione dell'ente territoriale e di quello dell'organismo controllato al fine di evitare eventuali incongruenze e garantirne una piena attendibilità.

La Sezione rileva che detto adempimento risponde ad una prassi di buona amministrazione ed al principio di veridicità dei bilanci dell'ente locale e della partecipata (Corte costituzionale n. 239/2012).

La norma prevede infatti che in caso di discordanza, il Comune debba adottare 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 e ciò perché l'ammontare del credito vantato (o del debito dovuto) dalla partecipata nei confronti dell'ente locale controllante deve corrispondere alla posta debitoria (o creditoria) iscritta nel bilancio dell'ente locale.

La discrasia contabile, con l'andar del tempo, rischia di determinare la formazione di debiti fuori bilancio e di potenziali rischi sugli equilibri finanziari dell'ente locale. A tal proposito, la Sezione rileva che le disposizioni sopra riportate hanno come obiettivo di porre un freno al disallineamento delle poste debitorie e creditorie nei bilanci degli organismi partecipati e dell'ente pubblico controllante, al fine della certezza dei rapporti finanziari tra l'ente pubblico e la partecipata in modo tale da evitare il crearsi di situazioni debitorie nascoste che possano incidere sugli equilibri

finanziari dell'ente controllante, al fine di garantire la piena attendibilità dei dati, raccomanda all'Ente di adoperarsi per il futuro al fine di assicurare il completo adempimento dell'obbligo normativo in argomento, del quale costituisce necessario corollario il rispetto della tempistica di acquisizione dei dati, in relazione alle finalità informative della relazione sulla gestione allegata al rendiconto di cui la nota crediti/debiti è componente necessaria per una migliore comprensione dei dati contabili, a beneficio del Comune.(cfr sul punto Sezione Regionale di controllo per la Lombardia deliberazione n. 209/2018).

7. Spese di rappresentanza.

Non risultava inviato alla Sezione il prospetto relativo alle spese di rappresentanza sostenute nel 2018, per le quali si ricorda che la comunicazione resta obbligatoria anche nel caso non sia stata sostenuta alcuna spesa, per cui se ne richiede la relativa trasmissione.

L'ente rappresenta *"che nel corso dell'esercizio 2018 non sono state sostenute spese di rappresentanza e che pertanto, il relativo prospetto non è stato a suo tempo prodotto in quanto negativo. Si allega ad ogni buon conto il prospetto delle spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio 2018 prodotto "ora per allora".*

In via preliminare, va ricordato che il controllo della Sezione regionale della Corte dei Conti sulle spese di rappresentanza sostenute dagli Enti locali, trova il proprio fondamento nell'art. 16, comma 26, del D.L. 31/8/2011, n. 138, convertito nella legge 14/9/2011, n. 148, (c.d. legge "taglia costi della politica"), in cui si stabilisce che -a partire dall'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio finanziario 2011- *"le spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo degli enti locali sono elencate, per ciascun anno, in apposito prospetto allegato al rendiconto di cui all'articolo 227 del [...] testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000. Tale prospetto è trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed è pubblicato, entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto, nel sito internet dell'ente locale".*

Si ribadisce quanto sopra affermato, ossia che il rendiconto di gestione approvato dall'Organo consiliare nella sua interezza, deve contenere tutti gli allegati previsti

per legge in quanto atti a comporre il rendiconto e a rappresentare la volontà espressa dall'organo deliberante.

Si invita l'Organo di revisione a vigilare e a porre la massima attenzione sui documenti allegati al rendiconto che in quanto tali costituiscono parte integrante dello stesso.

*** **

Emerge dall'istruttoria una situazione di disordine nella tenuta della contabilità che si riverbera nei documenti approvati dall'ente e nei documenti di controllo. Si sottolinea l'importanza della corretta tenuta della contabilità e della corretta compilazione dei documenti. Solo un'informazione contabile attendibile, cioè priva di errori e distorsioni rilevanti, consente agli utilizzatori di fare affidamento sulla stessa e di ricostruire in modo il più possibile rispondente alla realtà la situazione dell'ente, sia nel suo aspetto statico che dinamico. Il rispetto formale e sostanziale delle regole contabili (principio di correttezza), la chiarezza e comprensibilità delle voci e la loro rispondenza a realtà completano il quadro dei principi fondamentali che l'ente deve rispettare nella redazione di tutti i propri documenti contabili sia di programmazione e previsione, sia di rendicontazione e controllo.

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto, questa Corte ritiene necessario segnalare le criticità rilevate al fine di evitare che la loro mancata correzione possa causare nel tempo una gestione non economica delle risorse ovvero situazioni di squilibrio. Si ritiene, peraltro, sufficiente e congruo riservarsi le verifiche sull'osservanza delle predette indicazioni nell'ambito delle successive procedure ordinarie di controllo che verranno continuamente svolte dalla Sezione sui principali documenti contabili dell'ente. Resta fermo l'obbligo di riesame delle suddette criticità da parte dell'Amministrazione, al fine di un compiuto ripristino della regolarità amministrativa e contabile (Corte Cost. n. 198/2012).

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione Piemonte, nei termini e con le considerazioni esplicitate nella parte motiva:

ACCERTA

- il mancato rispetto del parametro di deficitarietà strutturale: Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) minore del 47%;
- la mancata trasmissione alla BDAP nei termini prescritti dall' art. 9, comma 1 quinquies del D.L. n. 113/2016, convertito in Legge n. 160/2016 dei dati del rendiconto 2018;
- l'errata contabilizzazione e l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria nel 2018, utilizzo confermato anche nel 2019;
- l'errata applicazione del principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 nella determinazione del fondo per l'indennità di fine mandato e il relativo mancato accantonamento nel rendiconto 2018;
- il FCDE accantonato nel rendiconto 2018 non adeguatamente stimato;
- il mancato rispetto dei tempi di pagamento dei cc.dd. debiti commerciali ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231 adottato per dare attuazione alla direttiva 2000/35/CE relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali;
- la violazione degli obblighi di pubblicazione previsti dall'art. 33 del D.Lgs. n. 33 del 2013;
- la mancata allegazione al Rendiconto 2018 della nota informativa asseverata, prevista dall'art. 11, c. 6, lett. j), D.Lgs. 23 gennaio 2011, n. 118;

DISPONE

- che il Comune di San Nazzaro Sesia provveda all'esatta quantificazione del FCDE sulla base delle indicazioni contenute in parte motiva, provvedendo a verificare la congruità dell'accantonamento nel rendiconto 2019. In assenza, dovrà provvedere a rideterminare il FCDE , in conformità al principio contabile 4/2, allegato al D.Lgs. n. 118/2011 mediante conseguente rettifica del risultato di amministrazione di cui all'allegato 10, lett. a del D.Lgs. n. 118 del 2011 e della quota accantonata di lettera B. Qualora da detta rettifica del risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2019 derivi un totale di "parte disponibile" (Riga E dell'allegato 10 lett. a)) ulteriormente negativo con conseguente aumento del disavanzo di amministrazione, che attualmente è pari a -49.694,15 (fonte BDAP), questo dovrà essere ripianato con le modalità previste dall'art. 188 TUEL, ai sensi del quale *"l'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'[articolo 186](#), è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto."*

- che, conseguentemente, il Comune provveda ad un nuovo invio alla BDAP dei dati relativi al rendiconto 2019 e provveda altresì a modificare l'allegato 10 lett. a, ai sensi dell'art. 13, L. n. 196 del 2009 e artt. 4 e 18 del D.Lgs. n. 118 del 2011, al fine di rettificare i dati attualmente presenti.

INVITA

L'Ente ad attivare opportune iniziative per incrementare le somme effettivamente incassate, con particolare riferimento ai residui attivi;

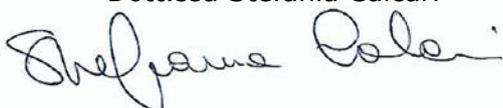
l'Organo di revisione all'attenta compilazione del Questionario e a monitorare le criticità segnalate e ad informare questa Sezione su un eventuale peggioramento delle stesse.

Dispone, infine, che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di San Nazzaro Sesia (NO) e rammenta l'obbligo di pubblicazione ai sensi dell'art. 31 D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del giorno 4 novembre 2020, svoltasi in videoconferenza con collegamento da remoto.

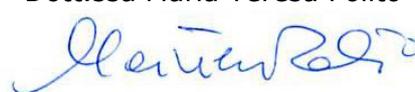
Il Relatore

Dott.ssa Stefania Calcari



Il Presidente

Dott.ssa Maria Teresa Polito



Depositato in Segreteria il **9/11/2020**

Il Funzionario Preposto

Nicola Mendozza

