



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott. Mauro Bonaretti	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	Primo Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Primo Referendario
dott. Ottavio Caleo	Referendario
dott.ssa Marinella Colucci	Referendario (relatore)

nella camera di consiglio del 30 gennaio 2019

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

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il Regolamento (14/2000) per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni (T.U.E.L.);

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in



favore delle zone terremotate nel maggio 2012", convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. SEZAUT/6/2017/INPR, recante le linee guida per gli organi di revisione economico finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 - rendiconto della gestione 2016 - ed i relativi questionari;

ESAMINATO il questionario sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2016, redatto dall'organo di revisione del Comune di Tavernole sul Mella (BS), sulla base dei criteri indicati dalla Sezione delle Autonomie;

VISTI gli atti acquisiti nell'ambito della procedura di controllo e le risposte istruttorie prodotte dall'Ente;

VISTO il provvedimento del Presidente della Sezione con cui la questione è stata deferita nell'odierna camera di consiglio per adottare pronuncia ex art. 1, commi 166 e seguenti, della L. 266/2005;

UDITO il relatore, Referendario dott.ssa Marinella Colucci;

PREMESSO CHE

a seguito dell'esame del predetto questionario è stata svolta un'attività istruttoria (ns. istruttoria prot. n. 19023 del 28/12/2018; risposta istruttoria prot. Cdc n. 526 del 17/01/2019), all'esito della quale il magistrato istruttore ha ritenuto che alcuni dei profili analizzati dovessero essere portati all'esame del Collegio di questa Sezione;

CONSIDERATO IN FATTO E IN DIRITTO

1. In via preliminare, si ricorda che 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. La magistratura contabile ha sviluppato le verifiche sulla gestione finanziaria degli Enti locali, in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, co. 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. L'art 3, co. 1 lett. e) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha introdotto nel TUEL l'art. 148-bis, significativamente intitolato "*Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali*", il quale prevede che "*Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, 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*".

Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare 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*". In base all'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza "*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*", gli Enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, "*i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio*", e a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi sono idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi o di esito negativo della valutazione, "*è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria*". Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, 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 è, infatti, 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. Qualora le irregolarità esaminate 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, siffatta funzione del controllo sui bilanci di questa Corte suggerisce di segnalare agli Enti anche irregolarità contabili non gravi o meri sintomi di precarietà, 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.

2. All'esito dell'istruttoria condotta, tenuto conto delle precedenti deliberazioni di questa Sezione n. 266/2017/PRSP e n. 358/2017/PRSP, sono emerse le seguenti criticità gestionali, in ordine a:

- a) ripiano del disavanzo relativo all'esercizio 2013, secondo quanto stabilito dalla delibera consiliare n. 30/2014;
- b) quantificazione del FCDE a consuntivo;
- c) accantonamento Fondo anticipazioni di liquidità D.L. 35 del 2013 e s.m.i..

2.a. Con riferimento al ripiano del disavanzo relativo all'esercizio 2013, l'ente, con delibera n. 30 del 30 settembre 2014, stabiliva di "2. di provvedere al ripiano del disavanzo di amministrazione 2013, pari ad € 267.957,32 mediante le seguenti risorse:

per l'esercizio 2014:

- euro 21.100 derivanti da A2A reti gas Spa quale contributo una tantum per la gestione del metanodotto;
- euro 19.000 quale corrispettivo di vendita n. 25.721 azioni A2A SpA

per l'esercizio 2015:

- euro 23.000 derivanti da introiti aggiuntivi da taglio legna derivanti dal piano di assestamento forestale
- euro 50.000 derivanti dall'alienazione di n. 4 autorimesse comunali;
- euro 2.500 derivanti dall'alienazione di beni mobili (spazzatrice stradale).

Per l'esercizio 2016:

- euro 45.000 derivanti dall'alienazione di n. 1 immobile comunale;
- euro 30.000 derivanti dall'alienazione diritto di superficie area centralina
- euro 21.000 derivanti da contributo straordinario opere urbanizzazione area centralina
- euro 210.000 derivanti dall'alienazione quote di proprietà Tavernole Idroelettrica SpA oltre ad euro 6.306,73 derivanti da risparmi di spesa di parte corrente»".

Emerge, pertanto, che il disavanzo dell'esercizio 2013 andava ripianato nell'arco del triennio 2014-2016, secondo quanto stabilito dalla delibera sopra citata.

Con le precedenti deliberazioni n. 266/2017/PRSP e n. 358/2017/PRSP, questa Sezione prendeva atto delle misure adottate dal comune di Tavernole sul Mella

relativamente alle effettive quote di ripiano di disavanzo accertato (riferibile, peraltro, non solo al disavanzo dell'esercizio 2013, ma anche al disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui ai sensi dell'art. 3, comma 7 del d.lgs. 118/2011), con riserva di ogni verifica sul rendiconto per l'esercizio finanziario 2016. Posto quanto sopra, nella relazione dell'Organo di revisione, lo stesso dichiara che *"l'importo complessivo del disavanzo da ripianare di Euro 120.793,28 è così suddiviso:*

- Euro 83.187,97: *quota residuale del maggior disavanzo 2015 da riaccertamento straordinario (89.129,97 importo originario-4.971,00 2/30 quote ripianate).*
- Euro 37.605,31: *quota residuale del disavanzo ordinario 2013+ accantonamenti.*

Il disavanzo da ripianare nel bilancio di Previsione 2017 è dunque pari a complessivi Euro 37.605,31 (-). Il Bilancio 2017, già approvato, deve essere coerentemente variato".

Con successiva nota del 17/01/2019, a seguito di richiesta del Magistrato istruttore, l'Ente comunicava che *"il disavanzo 2013 residuo al 31.12.2016 pari ad euro 37.605,31 è stato interamente ripianato nel corso dell'esercizio 2017 con entrate derivanti per Euro 16.670,10 da alienazioni di partecipazioni e per Euro 20.935,21 da maggiori introiti da concessioni di polizia idraulica. La variazione al bilancio di previsione 2017 con la corretta ridefinizione dell'importo di disavanzo da ripianare (da presunto a definitivo) è stata adottata contestualmente all'approvazione del rendiconto 2016 con delibera CC n. 17 del 27.04.2017.."*

Questa Sezione, nel prendere atto dell'avvenuto ripiano del disavanzo 2013 nel corso del 2017 (quindi, in ritardo rispetto alle tempistiche previste dalla delibera consiliare n. 30/2014), ritiene necessario evidenziare l'importanza di un costante monitoraggio e la pronta adozione, nei tempi stabiliti, di misure idonee a ripianare i disavanzi derivanti dagli esercizi precedenti, nel rispetto di quanto previsto dall' art. 188 TUEL, ai fini della salvaguardia degli equilibri di bilancio e in considerazione del principio di "continuità del bilancio", quest'ultimo ontologicamente collegato con il principio di "equilibrio dinamico". A tale proposito, si richiama la recente giurisprudenza costituzionale, secondo cui *«ogni rendiconto è geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie»* (Corte costituzionale, sentenza n. 49/2018).

Con riferimento, infine, al disavanzo derivante da riaccertamento straordinario, con delibera consiliare n. 20 del 28/04/2015 ne è stato disposto il ripiano in 30 esercizi a



decorrere dal 2015, prevedendo quote annuali costanti pari ad Euro 2.971,00. Sul punto, la scrivente Sezione prende atto che l'Ente sta procedendo al ripiano delle quote annuali così come stabilito e, in chiave collaborativa e di supporto all'Ente nella corretta gestione del risanamento in atto, ritiene utile evidenziare quanto segue. L'art. 4 del citato DM 2 aprile 2015 stabilisce che *"in sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli esercizi successivi, fino al completo ripiano del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, si verifica se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce, aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente. Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso dell'esercizio, o il maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per tale esercizio, in attuazione dell'art. 3, comma 16, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118"*.

Secondo la disposizione sopra richiamata il ripiano può dirsi realizzato solo se il risultato di amministrazione dell'esercizio rendicontato risulta migliorato rispetto a quello dell'esercizio precedente per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce. Il risultato di amministrazione rilevante ai fini della descritta rilevazione non può che essere quello indicato alla lettera "E" del relativo prospetto introdotto dal decreto legislativo n. 118/2011, ovvero il risultato c.d. sostanziale al netto delle quote accantonate, vincolate e destinate, e non il risultato c.d. formale indicato alla lettera "A" (vd. deliberazione di questa Sezione 316/2018/PRSP).

2.b. Con riferimento alla quantificazione del FCDE a consuntivo, dagli atti esaminati, emerge che il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione al 31/12/2016 è pari ad Euro 11.242,63, corrispondente al 55% di Euro 20.441,15. Quest'ultimo importo, invece, andava accantonato a titolo di FCDE, a seguito delle deliberazioni di questa Sezione n. 266/2017 e n. 358/2017.

Tenuto conto che il principio contabile applicato 3.3 di cui all'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 prevede che «con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento, se l'ente non ha aderito alla sperimentazione di cui all'articolo 36, e al 55 per cento, se l'ente ha aderito alla predetta sperimentazione. Nel 2016 per tutti gli enti locali lo stanziamento di bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari almeno al 55 per cento, nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno all'85 per cento e dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo», questa Sezione ribadisce quanto già precisato nelle delibere di cui sopra e cioè che nel 2016 (e fino al 2018 incluso), la facoltà dell'ente locale di abbattere la consistenza del FCDE accantonata sul risultato di amministrazione "non sia configurabile a consuntivo quando l'ente medesimo opta per il metodo ordinario di calcolo". Sul punto, si fa presente che l'ente, nel questionario sul rendiconto 2016, ha confermato di non aver fatto applicazione del criterio semplificato introdotto dal D.M. 20 maggio 2015.

Posto quanto sopra, si invita l'Ente a quantificare, anche per gli esercizi futuri, correttamente il FCDE a consuntivo, con riserva di ulteriori verifiche sui rendiconti per gli esercizi successivi.

Da ultimo, in considerazione del contenuto della nota istruttoria dell'Ente del 17/01/2019, in cui si legge che per il calcolo del FCDE non sono state considerate le entrate derivanti da IMU, perché accertate per cassa, giova rammentare che, in considerazione dell'intervenuta modifica apportata dal Dm 4 agosto 2016 ai punti 3.7.1 e 3.7.6 del principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2, le entrate derivanti da IMU vanno escluse dal calcolo del FCDE solo laddove derivanti da autoliquidazione e, quindi, accertate per cassa.

Diversamente, laddove tali entrate siano conseguenza di emissione di avvisi di liquidazione e accertamento, le stesse vanno considerate ai fini del calcolo del FCDE, in quanto accertate per competenza. Il paragrafo 3.7.6 del principio applicato alla contabilità finanziaria (allegato n. 4/2 al d.lgs. 118/2011), difatti, espressamente esclude dall'accertamento per cassa le entrate derivanti dalla lotta all'evasione, laddove quest'ultima sia "attuata attraverso l'emissione di avvisi di liquidazione e di

accertamento, di ruoli e liste di carico, accertate sulla base di documenti formali emessi dall'ente e imputati all'esercizio in cui l'obbligazione scade (per tali entrate si rinvia ai principi riguardanti l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità e la rateizzazione delle entrate)".

Posto quanto sopra, si raccomanda all'ente un'attenta quantificazione delle poste da escludere dal calcolo del FCDE, non potendosi escludere *sic et simpliciter* tutte le entrate derivanti da IMU, alla luce dei principi contabili sopra evidenziati.

2.c. In merito all'importo di Euro 215.823,13 per rimborso anticipazione di liquidità presso CC.DD. PP. ex art. 32 D.L. n. 66/2014, nel prendere atto di quanto dichiarato dall'Ente *"Nel titolo IV è iscritto un residuo di Euro 215.823,13 per rimborso anticipazione di liquidità presso CC.DD. PP. ex art. 32 D.L. n. 66/2014. Tale residuo verrà cancellato e sostituito dallo stanziamento di un fondo dello stesso importo sul titolo IV, come richiesto dalla delibera della Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti n. 266-2017 del 27.09.2017"*, questa Sezione evidenzia che nel prospetto del risultato di amministrazione non risulta accantonata la somma in parola, come invece previsto dalla normativa vigente e precisato in più occasioni dalla Corte dei Conti (deliberazioni Sezione delle autonomie n. 19/SEZAUT/2014/QMIG e n. 33/SEZAUT/2015/QMIG).

Ancora più recentemente, la stessa Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 28/SEZAUT/2017/QMIG, ha espressamente stabilito che *"nel prospetto relativo alla composizione del risultato d'amministrazione deve essere indicato come posta di segno negativo tutto l'importo residuo del fondo anticipazioni"*, enunciando il seguente principio di diritto: *"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).*

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia:

ACCERTA

le criticità di cui in parte motiva.

INVITA l'ente

- a monitorare attentamente il ripiano del disavanzo dell'Ente, con riserva di ogni verifica sul rendiconto per l'esercizio finanziario 2017;
- a quantificare correttamente il FCDE a consuntivo, nel rispetto dei principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011, con riserva di ogni verifica sui prossimi rendiconti;
- a indicare correttamente nel prospetto del risultato di amministrazione il Fondo anticipazione di liquidità.

DISPONE

- la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, al Sindaco e dispone che quest'ultimo, nella sua qualità di legale rappresentante dell'ente, informi il Presidente del Consiglio comunale affinché comunichi all'organo consiliare i contenuti della presente delibera;
 - la trasmissione della presente pronuncia, a mezzo sistema Con.Te, al Revisore dei conti del Comune di Tavernole sul Mella.
 - che la medesima deliberazione sia pubblicata sul sito istituzionale dell'amministrazione ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.
- Così deliberato in Milano nella camera di consiglio del 30 gennaio 2019.

Il Magistrato Estensore

(dott.ssa Marinella Colucci)

Il Presidente

(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in Segreteria il

31 GEN 2019

Il funzionario preposto al servizio di supporto

(Aldo Rosso)