



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per la Calabria

composta dai Magistrati

Dr.ssa Rossella SCERBO	Presidente
Dr.ssa Ida CONTINO	Consigliere
Dr.ssa Emanuela Friederike DAUBLER	Referendario, Relatore
Dr.ssa Sabina PINTO	Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione

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

VISTO il Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

VISTA la Legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

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

VISTO il Regolamento n. 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 modifiche;

VISTO il Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

VISTO l'art. 1, c. 166, della Legge n. 266 del 23 dicembre 2005 (legge finanziaria 2006) che prevede l'obbligo per gli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi ed ai rendiconti degli enti;

VISTO l'art. 6 del D.lgs. n. 149 del 6 settembre 2011;

VISTO l'art. 148-bis del D.lgs. n. 267/2000;

VISTA la legge n. 213 del 7 dicembre 2012 (G.U. n. 286 del 7 dicembre 2012, S.O. n. 206);

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 12/SEZAUT/2019/INPR adottata nell'adunanza del 28 maggio 2019, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2018;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 19/SEZAUT/2019/INPR adottata nell'adunanza del 22 luglio 2019, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul bilancio preventivo 2019-2021;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 8/SEZAUT/2020/INPR adottata nell'adunanza del 19 maggio 2020, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul bilancio preventivo 2020-2022;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 9/SEZAUT/2020/INPR adottata nell'adunanza del 19 maggio 2020, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2019;

VISTA la deliberazione n. 11/2020 con la quale questa Sezione ha accertato la presenza di irregolarità nei rendiconti 2015-2017 ed ha impartito al **Comune di Bova Marina (RC)** misure correttive;

VISTA la nota n. 2655 del 5 marzo 2020 con la quale il Comune di Bova Marina, ha inoltrato una richiesta di proroga, riscontrata positivamente dalla Sezione;

VISTA la nota n. 6160 del 29 giugno 2020 trasmessa dall'Ente con PEC del 30 giugno 2020, a firma del Sindaco, del Revisore dei conti e Responsabile finanziario (prot. in entrata Corte dei conti n. 4620 del 30/06/2020) recante i chiarimenti e le azioni correttive adottate in ottemperanza alla delibera della Sezione n.11/2020;

PRESO atto che le misure correttive contenute nella predetta nota n. 6160/2020, non risultano adottate con delibera di Consiglio comunale;

VISTA la nota n. 1841 del 1.3.2021, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto al **Comune di Bova Marina (RC)** di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del biennio 2018-2019;

VISTA la nota n. 4508 del 15 aprile 2021, trasmessa dall'Ente con PEC in pari data (prot. Corte dei conti n. 4254 del 15/04/2021) con la quale, congiuntamente, il Sindaco, il Responsabile del Servizio finanziario e il Revisore dei conti hanno fornito i chiarimenti richiesti;

VISTO il Decreto n. 2/2022 con il quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella Camera di consiglio del 22 giugno 2022, il relatore, Referendario Emanuela Friederike DAUBLER;

FATTO

Il Comune di Bova Marina (RC) è stato destinatario della deliberazione n. 11/2020, di questa Sezione. Con tale decisione veniva valutato il quadro delle risultanze finanziarie del riaccertamento straordinario dei residui all'1.1.2015 e degli esercizi finanziari 2015/2017. La Sezione, in particolare, rilevava criticità come di seguito compendiate: **1) sul riaccertamento straordinario dei residui, ex D. Lgs. 118/2011** (assenza di accantonamenti di qualsiasi natura, mancanza di fondi vincolati, assenza parere Revisore, carenza degli allegati 5/1 e 5/2); **2) sulla cassa** (violazione del punto 10.6, allegato 4/2, non attendibile comunicazione dei fondi vincolati al 31/12 delle annualità 2014); **3) sui flussi di riscossione** (non piena adeguatezza delle riscossioni in c/residui e in conto competenza, con riferimento ai titoli I e III delle entrate, mancanza di riscossioni sugli accertamenti per evasione dei tributi comunali); **4) sulla composizione del risultato di amministrazione** (mancata costituzione di alcuni accantonamenti, sottostima del FCDE nell'esercizio 2015, mancata costituzione di fondi vincolati negli esercizi 2016 e 2017); **5) sulla scarsa attendibilità delle previsioni** di parte corrente relativamente al titolo II e al titolo IV per gli esercizi 2015 e 2016; **6) sulla presenza di consistente massa debitoria** pregressa, costante produzione di debiti fuori bilancio, e lentezza nello smaltimento dei debiti di funzionamento.

Con nota PEC del 30 giugno 2020, a firma del Sindaco, del Revisore dei conti e del Responsabile finanziario (prot. in entrata Corte dei conti n. 4620 del 30/06/2020)

il Comune ha trasmesso i chiarimenti richiesti con la deliberazione n.11/2020 di questa Sezione. Il Collegio rileva che, dalla documentazione versata in atti, non risulta adottata la delibera consiliare di presa d'atto/adozione misure correttive da parte del Comune. Sul punto la Sezione rileva come le misure correttive debbano necessariamente coinvolgere l'organo consiliare dell'ente, il quale nell'ambito delle proprie prerogative come declinate dall'ordinamento degli enti locali e, al fine di poter esercitare appieno le proprie funzioni istituzionali anche di vigilanza e controllo, deve essere debitamente reso edotto delle criticità rilevate con le pronunce delle Sezioni di controllo di questa Corte. Con nota n. 1841 del 1.3.2021, formulata a supporto dell'analisi delle relazioni-questionario trasmesse dall'Organo di revisione del Comune, il Magistrato istruttore procedeva, quindi, ad acquisire informazioni sui seguenti aspetti della gestione finanziaria 2018/2019: 1) eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali; 2) trasmissione dei dati contabili alla banca dati BDAP; 3) equilibri e "pareggio" di bilancio; 4) analisi della liquidità; 5) risultato di amministrazione e sua composizione; 6) recupero del disavanzo e utilizzo dell'avanzo di amministrazione; 7) evoluzione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV); 8) gestione dei residui; 9) entrate da recupero evasione tributaria; 10) situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria; 11) grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

Con nota n. 4508 del 15 aprile 2021 (prot. Corte dei conti n. 4254 del 15.04.2021) il Sindaco, il Responsabile del Servizio finanziario e il Revisore dei conti fornivano i chiarimenti richiesti.

DIRITTO

1. Quadro normativo di riferimento.

La Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 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 Sezione delle Autonomie di questa Corte, in attuazione di quanto stabilito dall'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 174/2012,

convertito dalla l. n. 213/2012, con apposite “linee guida”, ha affermato che le Sezioni di controllo accertano “mediante specifiche pronunce” il mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, l’inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall’art. 119, comma 6, della Costituzione nonché la violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave (ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti).

L’art. 148-bis TUEL, introdotto dall’art. 3, comma 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l’ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che *“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”*. Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l’adozione della pronuncia di accertamento prevista dall’art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non “gravi”, poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva - soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali - possono comportare l’insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l’amministrazione di ciascun Ente.

Inoltre, l’art. 6, c. 2, del D.lgs. n. 149/2011 dispone che, *“qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell’ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte, le necessarie misure correttive la competente Sezione regionale, accertato l’inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. In tal caso, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell’inadempimento da parte dell’ente locale delle citate misure correttive e la*

sussistenza delle condizioni di cui all'art. 244 del D.lgs. n. 267/2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'ente ai sensi dell'art. 141 del D.lgs. n. 267/2000”.

L'evoluzione del quadro normativo, per come sopra delineato, è stata oggetto di disamina anche da parte della Corte costituzionale che, a proposito del più recente intervento legislativo, ha avuto modo di affermare: *“I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell’art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell’art. 148-bis del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l’equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari”* (Corte cost. sentenza n. 60 del 2013). Le *“specifiche pronunce di accertamento”* delle Sezioni di controllo in ordine all’eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all’organo elettivo e all’organo di vertice dell’ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile e, 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’adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, ai sensi dell'art. 148 *bis* del TUEL, ha lo scopo di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità sarà valutata dalla Sezione nell’ambito del successivo controllo.

Le misure correttive devono auspicabilmente coinvolgere, soprattutto qualora riguardino più aspetti della gestione amministrativo-contabile, l'ampia platea dei soggetti interessati (Giunta e Consiglio comunali, responsabile del servizio finanziario, responsabili dei settori, organo di revisione economico-finanziario) mediante atti e/o provvedimenti vincolanti, da adottarsi secondo le rispettive

competenze, non potendo essere considerate idonee le mere dichiarazioni di intenti non supportate da atti che abbiano qualche effetto nell'ordinamento giuridico.

Stante la natura del controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dei contenuti della deliberazione adottata dalla Sezione regionale di controllo deve essere informato il Consiglio comunale.

2. Oggetto del controllo e metodologia di esame applicata dalla Sezione.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 3/2019/INPR ha evidenziato che i controlli della Corte dei conti devono assicurare il confronto tra i parametri normativi e i risultati contabili in una prospettiva “dinamica”, in modo tale che l’attività di controllo sia sempre finalizzata alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte costituzionale, sentenza n. 198/2012). Ad integrazione dei tradizionali controlli di legittimità-regolarità, dunque, l’attività di controllo delle Sezioni regionali deve essere in grado di rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l’effettiva situazione finanziaria che ne discende, in modo che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive che ritengano più appropriate.

A tal fine, la predetta deliberazione raccomanda alle Sezioni territoriali di avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all’esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione, in modo da collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell’ente ed ampliare il concreto margine d’azione di queste ultime.

La Sezione delle Autonomie evidenzia che, a tal fine, potranno essere impiegate *“metodologie di controllo che riducano quanto più possibile il disallineamento temporale tra l’esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo. In questa prospettiva, ad esempio, potranno essere esaminate congiuntamente più annualità, a partire dall’ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l’esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all’attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi*

contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati” (cfr. deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR).

Tutto ciò premesso, al fine di dare attuazione alle indicazioni della Sezione delle Autonomie, questa Sezione procederà ad effettuare contestualmente, con la presente deliberazione:

- **l’analisi dei rendiconti degli esercizi 2018 e 2019**; onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l’esame condotto verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 1841 del 1.3.2021, che è stata predisposta a supporto dei questionari trasmessi dall’Organo di revisione dell’Ente;

- **l’esame di aspetti significativi dei bilanci preventivi 2019 e 2020**, analizzati nel loro riflesso sui consuntivi 2018 e 2019, alla luce delle interrelazioni del “ciclo di bilancio”;

- **la presenza di eventuali anomalie ricorrenti e non rimosse**, tenuto conto delle misure correttive impartite all’Ente con la deliberazione n. 11/2020.

Di seguito si espongono le risultanze dell’analisi svolta.

I. NOTE PRELIMINARI.

Preliminarmente il Collegio reputa utile evidenziare che il Comune di Bova Marina (RC) ha dichiarato il dissesto finanziario, ai sensi dell’art. 244 e ss. del TUEL, con delibera della Commissione Straordinaria n. 53 del 21 novembre 2012¹.

Con DPR del 22 febbraio 2013 è stato nominato l’Organo straordinario di liquidazione, per l’amministrazione della gestione e dell’indebitamento pregresso, che si è insediato in data 28 marzo 2013. Con deliberazione n. 7 del 17 aprile 2013 l’OSL ha richiesto alla Commissione straordinaria del Comune di aderire alla procedura semplificata di liquidazione ai sensi dell’art. 258 TUEL ed ha approvato l’elenco dei debiti ammessi alla massa passiva, dopo una deliberazione di massima.

¹ **Cause del dissesto (cfr. nota ente n. 8021 del 6 dicembre 2012, agli atti):** 1) situazione di squilibrio nella bozza di bilancio 2012 e impossibilità di ripiano del disavanzo di amministrazione accertato nel rendiconto 2011, ai sensi dell’art. 188 TUEL; 2) presenza di DFB riconosciuti nel 2011 ma non finanziati; 3) esistenza di ingenti DFB da riconoscere derivanti da pignoramenti, sentenze, precetti, decreti ingiuntivi, transazioni, per i quali mancava la copertura di adeguate risorse; 4) esistenza di passività pregresse derivanti da acquisizione di beni e servizi in assenza di impegno di spesa, 5) impossibilità di far fronte ai debiti certi liquidi ed esigibili, con modalità del 193 e 194 TUEL.....; 6) impossibilità di garantire assolvimento e erogazione dei servizi indispensabile; 7) ricorso cronico e costante all’anticipazione di tesoreria.

Con la successiva deliberazione Commissariale n. 59 del 21/05/2013 l'Ente ha varato l'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato per l'esercizio finanziario 2012, approvata -con il parere favorevole dalla Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali- dal Ministero dell'Interno con decreto n. 100232 del 16 ottobre 2013, notificato al Comune in data 04/12/2013 (cfr. Relazione dell'organo di revisione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2012).

Con delibera n. 65 del 21 maggio 2014, assunta con i poteri della Giunta, la Commissione ha deliberato l'adesione all'anzidetta procedura semplificata.

Con delibera n. 16 del 30 settembre 2014 l'OSL ha individuato i criteri per le proposte di transazione con i creditori. Dal 24 dicembre 2014 ha iniziato a formulare le proposte di transazione per i debiti di bilancio e fuori bilancio rientranti nella fattispecie di cui all'art. 194 TUEL.

Il Ministero dell'Interno con decreto Ministeriale n. 63800 del 11/6/2019 ha approvato il piano di estinzione delle passività pregresse del Comune di Bova Marina, ai sensi dell'articolo 256, comma 7, del TUEL, come predisposto dall'OSL con la delibera n. 303 del 23 gennaio 2019, fatte salve le risultanze finali, con una differenza positiva pari ad € 785.948,37 (massa attiva pari ad € 6.903.208,24; massa passiva 6.117.259,87).

Il Ministero, con il decreto di approvazione, ha stabilito, tra l'altro che:

“L'O.S.L., dopo l'approvazione del rendiconto della gestione della liquidazione, è tenuto a restituire, al comune di Bova Marina (RC) la differenza positiva di € 785.948,37, al netto di eventuali scostamenti che si potranno verificare in sede di rendicontazione. La parte rimanente e non utilizzata dall'O.S.L., (derivante dall'anticipazione concessa, ai sensi dell'articolo 33, comma 1, del DL. 24 aprile 2014 n. 66), dopo l'approvazione del rendiconto della gestione, da parte del medesimo OSL, potrà essere utilizzata dall'ente, esclusivamente, al fine del pagamento degli eventuali residui debiti non liquidati dall'OSL. L'O.S.L. è invitato ad attenersi nella successiva attività di liquidazione alle indicazioni contenute nell'allegato A), che forma parte integrante del presente decreto. L'O.S.L. è tenuto ad approvare il rendiconto della gestione entro il termine di 60 giorni, dall'ultimazione dei pagamenti, ai sensi dell'articolo 256, comma 11, del TUEL e a trasmetterlo all'organo di revisione contabile dell'ente, il quale è competente al riscontro della liquidazione ed alla verifica della sua rispondenza al piano di estinzione approvato. È confermata l'esclusione dei debiti non ammissibili alla liquidazione, di cui all'allegato B) che forma parte integrante del presente

decreto. Il Consiglio comunale di Bova Marina (RC) è tenuto ad individuare i soggetti ritenuti responsabili dei debiti esclusi dalla liquidazione, ai sensi dell'articolo 257, comma 2, del TUEL”.

I debiti esclusi dalla liquidazione, indicati nella tabella allegata al decreto, risultavano pari ad € 1.771.460,64.

Infine, con delibera dell’Organo straordinario di liquidazione n. 310 del 20 agosto 2019 è stato approvato il rendiconto della gestione e chiuso il dissesto. Le risultanze della gestione liquidatoria hanno presentato alcuni scostamenti rispetto al piano di estinzione delle passività approvato, per cui la differenza positiva, da trasferire all’Ente, risultava pari ad € 784.470,75². Per i creditori ammessi alla massa passiva, che non hanno inteso accettare la transazione del debito, si è provveduto ad accantonare, ai sensi dell’art. 258, comma 4, TUEL, la somma di € 1.922.385,58, pari al 50% dell’importo ammesso. Nell’ambito di tale tipologia di debiti rientravano anche quelli, peraltro di consistente ammontare, nei confronti della Regione Calabria.

Giova, infine, sottolineare che il Comune di Bova Marina è stato interessato da ulteriori vicende amministrative intervenute prima e nel corso della procedura di dissesto, che sinteticamente di seguito si descrivono.

In particolare, in data 13.12.2011 (quindi prima del dissesto) veniva dichiarato con DPR lo scioglimento del Comune ai sensi dell’art. 141 TUEL, con insediamento del Commissario straordinario.

Successivamente con DPR del 30.03.2012 il Comune è stato sciolto ai sensi dell’art. 143 TUEL con insediamento della Commissione straordinaria per la provvisoria gestione dell’Ente.

Quindi con Decreto del Prefetto di RC del 31.12.2016, veniva nuovamente nominato un Commissario per la gestione del Comune a seguito delle dimissioni del Sindaco avvenute in data 29.12.2016.

Infine, con DPR del 15.05.2017, il Comune è stato sciolto ai sensi dell’art. 143 del TUEL, con insediamento della Commissione straordinaria, per la gestione provvisoria.

² Scostamento di € 1.477,62, rispetto ad € 785.948,37, riferiti alla gestione delle spese di viaggio liquidate all’OSL.

Con nota istruttoria n. 1841 del 1° marzo 2021, la Sezione ha richiesto all'Organo di revisione del Comune di **Bova Marina (RC)** di fornire ragguagli sull'eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui questionari 2018-2019 e se avesse provveduto all'invio dei dati contabili 2018 e 2019 alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP). Il Revisore ha confermato l'assenza di irregolarità e di anomalie gestionali e ha attestato la regolarità del FCDE per il 2018 e 2019. L'Organo di revisione ha, inoltre, dichiarato che l'Ente, non ha adottato, per gli anni in esame misure organizzative atte a garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, né ha sistematicamente comunicato alla PCC i dati relativi a fatture o equivalenti di pagamento. Il Revisore ha, anche, dichiarato che l'Ente ha comunicato in PCC il debito commerciale scaduto al 31.12.2018, -quantificato sulla base dei dati registrati nella propria contabilità- e che ha adempiuto all'obbligo di cui all'art. 183, comma 8 del TUEL.

Da ultimo è stato confermato l'avvenuto invio dei dati contabili relativi agli esercizi 2018 e 2019 su BDAP e dei dati inerenti al monitoraggio delle opere pubbliche nonché l'assolvimento degli obblighi di pubblicazione concernenti i tempi di pagamento. Infine, è stato trasmesso il PEG per l'esercizio 2019.

La Sezione rileva, richiamando l'attenzione dell'Ente e, soprattutto, dell'Organo di revisione, che non risulta presente, sulla piattaforma ConTe, il questionario per l'esercizio 2020, la cui mancata trasmissione (da parte del Revisore) concretizza un grave inadempimento ad un obbligo normativamente fissato.

II. ANALISI DELLE MISURE CORRETTIVE ADOTTATE DAL COMUNE IN OTTEMPERANZA ALLA DELIBERAZIONE DELLA SEZIONE N. 11/2020 (ESAME DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI E RENDICONTI 2015-2017).

Come indicato nelle premesse in fatto, a conclusione dell'attività di controllo svolta nell'ambito dell'analisi delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui e della gestione finanziaria 2015-2017, la Sezione ha rilevato alcune criticità già analiticamente esposte, e conseguentemente è stato chiesto al Comune:

1) in merito al riaccertamento straordinario dei residui di cui al D. Lgs 118/2011: di chiarire la mancanza di una effettiva revisione dei residui e la mancanza di

accantonamenti e vincoli relativi al FCDE, di fondo indennità fine mandato e di fondo rischi futuri; di comunicare gli elenchi analitici dei residui attivi e passivi mantenuti e per gli stessi di comunicare analiticamente gli incassi e i pagamenti relativi agli esercizi 2015,2016 e 2017; di trasmettere il parere dell'Organo di revisione e gli allegati 5/1 e 5/2;

2) in merito ai fondi vincolati giacenti in cassa, procedere ad una più attenta verifica e ricostituzione degli stessi a partire dall'annualità 2013 fornendo a questa Sezione apposite tabelle analitiche; in particolare, in merito al fondo cassa giacente all'1/1/2014, pari a € 349.428,01, e quello giacente al 31/12/2014, pari a € 1.395.617,25, comunicare la loro provenienza attraverso un'analitica e perentoria ricostituzione delle poste di entrata che li compongono; chiarire in merito alla mancata determinazione della consistenza della cassa vincolata all'1/1/2015, all'1/1/2016 e all'1/1/2017 in violazione del punto 10.6 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria all. 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011;

3) in merito alle criticità del sistema delle riscossioni, individuare le principali cause delle inefficienze in essere, curando di attivare tutte le possibili iniziative per assicurare il recupero dei crediti vantati dal Comune, soprattutto relativamente ai titoli I e III delle entrate, nonché fornire chiarimenti in merito alla mancanza di accertamenti per recupero evasione tributaria negli esercizi 2015 e 2016, nonché in merito alla mancanza di riscossioni sugli accertamenti per evasione dei tributi comunali nell'esercizio 2017 e comunicare le eventuali riscossioni effettuate;

4) in merito all'analisi del risultato di amministrazione e della sua composizione motivare: la mancanza di accantonamenti per il fondo indennità fine mandato; la mancata costituzione del fondo "Contenziosi" per l'intero triennio e trasmettere la ricognizione per come richiesta con nota istruttoria; la mancata costituzione di fondi vincolati negli esercizi 2016 e 2017; la sottostima del FCDE nell'esercizio 2015. In merito all'avanzo di amministrazione applicato al bilancio 2016, comunicare la sua provenienza e costituzione e la sua destinazione, se a spese correnti o in conto capitale e comunicarsi analiticamente i pagamenti effettuati; in merito al disavanzo di amministrazione emerso nell'esercizio 2016 comunicare i provvedimenti con cui ha provveduto a determinare il ripiano dello stesso;

5) in merito alle stime previsionali, motivare la previsione annuale di consistenti entrate del titolo II e del titolo IV, non accertate nella relativa gestione di competenza per gli esercizi 2015 e 2016;

6) in merito ai debiti nei confronti della Regione Calabria comunicare per ogni singola posizione debitoria i mezzi finanziari con i quale vi sta facendo e/o vi farà fronte, se sono previsti nei residui o se sono utilizzate altre risorse; per ogni singola posizione debitoria comunicare, in apposite tabelle analitiche, il debito iniziale, i pagamenti effettuati e quelli da effettuare con le relative scadenze, la documentazione relativa ai piani di rientro approvati, le attestazioni dei pagamenti effettuati e tutti i titoli giuridici vincolanti da cui derivano i suddetti debiti;

7) riguardo ai debiti fuori bilancio comunicare in apposita tabella analitica la natura degli stessi, i singoli importi, le fonti di finanziamento, trasmettere gli atti di riconoscimento degli stessi con i prescritti pareri, le eventuali transazioni, i pagamenti effettuati.

8) qualora sia necessario apportare correttivi ai documenti contabili a causa di erronee valutazioni pregresse, provveda intervenendo sull'ultimo rendiconto da approvare.

L'Ente, come già rilevato, non ha adottato la delibera consiliare di presa d'atto/adozione misure correttive, ma si è limitato a trasmettere una PEC recante le misure/chiarimenti.

Tanto premesso, la Sezione, nel prendere atto dei contenuti della nota sopra richiamata, formula le seguenti considerazioni riguardo alle singole criticità rilevate con la deliberazione n. 11/2020.

Preliminarmente giova evidenziare come il Comune di Bova Marina abbia confermato, *in toto*, tutti i rilievi formulati da questa Sezione in merito all'operazione di riaccertamento straordinario. L'Ente, infatti, ha dichiarato che, pur essendo stata adottata formalmente la delibera di Giunta comunale n. 96 del 18.05.2015, con la quale si dava approvazione al riaccertamento straordinario dei residui al 1.01.2015, di fatto l'operazione di cui si tratta non risultava essere stata effettuata, in quanto tutti i valori riportati nella delibera risultavano essere pari a zero. Assenti risultano essere anche gli allegati 5/1 e 5/2 previsti dalla normativa. I prospetti contabili afferenti alle quote accantonate, vincolate e destinate del risultato di amministrazione al 1.1.2015

presentano valori pari a zero. E' stato, altresì, dichiarato: *"né in allegato alla delibera di Giunta Comunale n. 96/2015, né tra le carte di lavoro, è presente alcun atto che chiarisca le motivazioni per cui non è stato effettuato il calcolo e l'accantonamento del FCDE, del fondo contenzioso e degli altri accantonamenti obbligatori per legge oltre che dei fondi vincolati e destinati. Chi ha operato il riaccertamento straordinario dei residui non aveva, probabilmente, idonea conoscenza della normativa di cui al D.lgs. n. 118/2011 e dei principi contabili applicati. La Giunta comunale si è limitata a datare e numerare nei termini di legge un atto meramente 'formale' di riaccertamento straordinario dei residui da 'comunicare' ai competenti organi di controllo; sotto il profilo sostanziale la deliberazione n. 96/2015 è priva di 'contenuto' non avendo la Giunta comunale approvato alcun riaccertamento straordinario residui al 01.01.2015, ma solo delle tabelle vuote...."*

Peraltro, secondo quanto ulteriormente dichiarato, il Revisore dei conti risultava avere espresso parere favorevole, senza alcuna eccezione, alla succitata delibera di Giunta n. 96/2015. Così come nessun rilievo appariva formulato dall'Organo di revisione, *pro tempore* in carica, circa la mancata adozione della determina che quantifica la consistenza della cassa vincolata ai sensi del punto 10.6 del principio contabile applicato.

Osservazioni conclusive: Alla luce di quanto dianzi evidenziato appare chiaro che il Comune di Bova Marina, non ha effettuato alcuna operazione di riaccertamento straordinario, non avendo operato al 1.1.2015 alcuna revisione dei propri residui attivi e passivi, e non avendo costituito alcun accantonamento e/o vincolo. L'Ente, pertanto, non ha sfruttato la possibilità offerta dalla normativa allora vigente, di far emergere un "maggior disavanzo" da ripianare secondo il favorevole regime trentennale di cui al D.M. 2 aprile 2015. Il riaccertamento straordinario avrebbe dovuto rappresentare per gli Enti non un mero adempimento, bensì una occasione unica e irripetibile per la corretta individuazione di crediti e debiti, previa accurata verifica delle ragioni del loro mantenimento a residui, ovvero della necessità della loro cancellazione o successiva re-imputazione nei bilanci degli esercizi successivi. Tutto ciò premesso, la Sezione invita l'Ente a procedere, in sede di riaccertamento ordinario, ad una scrupolosa attività di monitoraggio e ricognizione dei residui improntata ai principi di veridicità e prudenza, nel rispetto dei principi contabili, al fine di verificare le ragioni del mantenimento in bilancio dei crediti più risalenti in

modo da scongiurare riflessi negativi, in termini di inattendibilità, del risultato di amministrazione.

In ottemperanza alle richieste della Sezione l'Ente ha proceduto alla verifica e ricostruzione dei fondi vincolati a partire dall'annualità 2013 (€ 510.963,58) fino a tutto il 2019. La cassa vincolata è stata quantificata in termini di differenza tra gli incassi relativi alle entrate a destinazione vincolata e i corrispondenti pagamenti. Mediante appositi prospetti, che ragioni di sinteticità inducono a non riportare nella presente deliberazione, è stata descritta analiticamente la composizione della giacenza vincolata, con indicazione dell'intervento oggetto di vincolo e dei pertinenti capitoli di entrata ed uscita. Ai fini di una migliore intelligibilità si riporta esclusivamente lo schema recante la consistenza iniziale e finale della giacenza di cassa vincolata:

	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Consistenza di cassa effettiva al 1.1	510.963,58	603.659,99	354.925,71	562.987,76	451.463,23	566.681,86
Consistenza di cassa effettiva al 31.12	603.659,99	354.925,71	562.987,76	451.463,23	566.681,86	2.398.911,28

Nel fornire la rappresentazione di cui sopra, tuttavia, l'Ente ha espressamente riferito di non aver proceduto secondo quanto previsto dal principio contabile 4/2, punto 10.6, alla determinazione della cassa vincolata al 1.01.2015 e successivamente anche al 1.01.2016 e al 1.01.2017, né di aver effettuato la conciliazione delle partite vincolate tra Ente e Tesoreria comunale. L'Ente ha fatto, altresì, presente di non aver potuto attendere ad una corretta quantificazione dell'entità degli incassi vincolati utilizzati per il pagamento di spese correnti (ai sensi dell'art. 195 del TUEL) in quanto, fino al 31.12.2018, i capitoli d'entrata e d'uscita, delle partite di giro, non erano stati adeguati alle previsioni di cui al punto 10.5 del principio contabile applicato allegato 4.2³.

³ Fino alla suddetta data, tra le altre entrate per partite di giro risultava iscritto un solo capitolo denominato "Destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del Tuel" (E.9.01.99.06.001). Analogamente nella spesa tra le altre uscite per partite di giro era presente l'unico capitolo: "Destinazione incassi liberi al reintegro di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del Tuel" (U. 7.01.99.06.002). Non erano, invece, inseriti negli strumenti contabili gli altri due capitoli, uno d'entrata e l'altro d'uscita, previsti dal principio contabile applicato 4.2 e, precisamente, il capitolo d'entrata: 'Reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del Tuel' (E.9.01.99.06.002) e quello d'uscita 'Utilizzo incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del Tuel' (U.7.01.99.06.001), indispensabili per consentire la registrazione contabile dell'utilizzo di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del Tuel.

Osservazioni conclusive: La Sezione nel rilevare il notevole ritardo con il quale l'Ente si è adeguato alla normativa di riferimento per la gestione (attraverso i capitoli all'uopo previsti nelle partite di giro) della consistenza vincolata di cassa, prende atto, comunque, della circostanza che le predette criticità risultano superate negli strumenti contabili più recenti e che i capitoli d'entrata e d'uscita afferenti alle partite di giro sono stati integrati secondo le previsioni del richiamato principio contabile applicato. La Sezione, conferma la violazione del principio contabile 10.6, per la mancata adozione da parte del Responsabile del Servizio finanziario all'1.1.2015 della determina di giacenza vincolata, e in considerazione della mancata valorizzazione di quest'ultima anche per gli esercizi successivi, richiama l'attenzione dell'ente sulla necessità di approntare strumenti e procedure idonei alla rilevazione contabile delle movimentazioni della cassa vincolata, allo scopo di conseguire un'adeguata e costante contezza di tali entrate sia ai fini della corretta gestione di esse che delle operazioni di riconciliazione con il conto del tesoriere.

Flussi di riscossione: Con riferimento alle osservazioni formulate circa il sistema delle riscossioni, l'Ente ha imputato le criticità ad una situazione di grave carenza di risorse umane qualificate. Più in particolare si afferma che il personale in servizio presso l'ufficio tributi non sarebbe in possesso di idonee conoscenze in materia tributaria e giuridica. Altra criticità viene individuata nella carenza di operai qualificati che impedisce all'ufficio tecnico di evadere tempestivamente le pratiche inerenti all'allaccio di nuove utenze idriche, subentri, volture, distacchi, verifica utenze abusive formulate dall'Ufficio tributi con inevitabili ritardi e anomalie nell'elaborazione delle liste di carico del servizio idrico integrato. L'ente lamenta, inoltre, il mancato "dialogo" tra il software in uso presso l'anagrafe comunale e quello in dotazione presso l'ufficio tributi, circostanza questa che impedisce il necessario automatico e tempestivo aggiornamento dei dati.

L'Ente ha, tuttavia, riferito di essersi attivato per sanare le indicate criticità mediante sottoscrizione nel luglio 2016 del contratto relativo all'affidamento in concessione del servizio di riscossione e accertamento di tutte le entrate comunali. E' stata fornita poi, un'analitica descrizione dello stato degli avvisi di accertamento del recupero evasione TARSU ed IMU per gli esercizi 2013/2017 e sullo stato degli accertamenti

per il servizio idrico. Analoga ed analitica descrizione è stata fornita sull'attività delle notifiche e ingiunzioni fiscali per il recupero coattivo della Tassa rifiuti e per l'IMU.

Osservazioni conclusive: Il Collegio nel valutare favorevolmente le iniziative già intraprese dall'Ente, reputa le stesse non ancora sufficienti ai fini del superamento delle rilevate criticità, persistenti, peraltro, anche con riferimento agli esercizi 2018 e 2019, come si avrà modo di chiarire nel prosieguo. La Sezione invita, pertanto l'ente a proseguire nel cammino intrapreso, a monitorare ed implementare le misure adottate con azioni tanto indifferibili quanto indispensabili, volte non solo all'incremento della percentuale di esazione delle risorse, sia in conto residui sia in conto competenza, ma anche di rigorosa repressione dell'evasione tributaria. Attività, queste ultime, cui deve essere associata anche una adeguata ed intensa vigilanza sull'operato dell'agente della riscossione che deve essere improntato ad efficienza e tempestività.

Con riferimento alla **composizione del risultato di amministrazione per gli esercizi 2015/2017** e sull'assenza, ovvero sottostima, di poste contabili di rilievo, sono state fornite le delucidazioni che seguono:

Avuto riguardo al **fondo indennità di fine mandato** l'Ente ha dichiarato di non aver accantonato la quota di trattamento, nel risultato al 1.1.2015 e al 31.12.2015, pari rispettivamente a € 1.227,31 ed a € 2.104,05, in quanto: *"...le suddette quote, seppure fossero state correttamente accantonate nel risultato di amministrazione, sarebbero state di seguito stralciate nel consuntivo 2016 e fatte confluire nell'avanzo d'amministrazione libero, in quanto il Sindaco uscente - durato in carica meno di 30 mesi - non aveva maturato il diritto alla percezione del Trattamento di fine mandato"*.

Osservazioni conclusive: La Sezione nel rammentare l'importanza dell'accantonamento di che trattasi, rileva come l'operato del Comune si ponga in violazione del principio contabile applicato dell'allegato 4/2 del d.lgs 118/2011, che al punto 5.2 lett. i) prevede espressamente 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 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"*.

Il Collegio, pertanto, invita l'Ente ad adeguarsi al principio contabile succitato e ad accantonare per ciascun esercizio la quota di tale indennità nel rendiconto di gestione. Il mancato accantonamento del fondo di cui trattasi, ha inficiato la quantificazione della parte disponibile negli esercizi interessati.

Per quanto attiene alla mancata costituzione del **fondo contenzioso**, nel triennio 2015/2017, è stato riferito che il competente settore Amministrativo non ha fornito alcun chiarimento. Sono state fornite, invece, le note del Responsabile amministrativo relative alla quantificazione del fondo contenzioso allocato nel bilancio di previsione finanziario 2020/2022 (€ 300.000,00 da ripartire sul triennio) e nel consuntivo 2019 (€ 8.874,00). Ma su tale ultimo aspetto ci si soffermerà più diffusamente in sede di esame dei bilanci 2018 e 2019.

Osservazioni conclusive: Il mancato accantonamento del fondo contenzioso ha comportato la sovrastima del risultato di amministrazione nel periodo 2015/2017 con inevitabili ripercussioni sugli esercizi successivi. Nel silenzio dell'ente sul punto, la Sezione nel richiamare le indicazioni di cui al principio contabile 5.2, lett. h) secondo cui *“nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi.....”* conferma l'irregolarità rilevata.

Con riferimento al **FCDE relativo all'esercizio finanziario 2015**, il cui ammontare è risultato nettamente inferiore a quello determinato in sede di rendiconti 2016 e 2017, l'Ente ha riferito di non avere rinvenuto, in allegato alla delibera di Consiglio Comunale n. 11 del 27/04/2016 (che approva il Rendiconto dell'esercizio 2015), né nella documentazione agli atti, alcun prospetto di calcolo relativo al FCDE che esplicitasse le modalità di quantificazione dello stesso in € 100.000,00. L'Ente, in considerazione della cifra stimata, ha asserito che presumibilmente il suddetto Fondo è stato quantificato forfettariamente *“considerato che in data 12.10.2012 la Commissione*

Straordinaria ha dichiarato lo stato di dissesto finanziario; i residui attivi e passivi afferenti le annualità 2011 e retro sono transitati nella gestione dell'Organo Straordinario di Liquidazione; il 2012 è stato il primo anno di riferimento del bilancio stabilmente riequilibrato; nel consuntivo 2012 sono presenti solo residui provenienti dalla gestione di competenza di tale esercizio".

Perciò, "la quantificazione del FCDE al 31.12.2015, in assenza nel dato numerico afferente i residui del quinquennio precedente, doveva essere effettuata sulla base delle somme stanziare a residuo e delle corrispondenti riscossioni registrate nelle annualità 2013, 2014 e 2015. E' possibile che in assenza del dato storico riferito al quinquennio precedente il Responsabile del Settore Finanziario all'epoca incaricato abbia operato un calcolo del FCDE extracontabile forfetario, senza tuttavia fornire alcuna spiegazione in merito, nella Relazione al rendiconto 2015. Trattasi di chiarimenti che, in assenza di alcun atto formale, solo il soggetto che ha sottoscritto la regolarità tecnica e contabile dell'operazione di riaccertamento straordinario dei residui e del Rendiconto 2015 può fornire. A partire dal consuntivo 2016 il FCDE è stato quantificato ogni anno con il metodo analitico...."

Osservazioni sul punto: Tenuto conto dell'ampio lasso di tempo trascorso nonché delle vicende amministrative che hanno interessato l'Ente, la Sezione nel prendere atto della sussistenza di un adeguato FCDE, per gli esercizi 2016 e 2017, (avvenuta con metodo ordinario, applicato sulle risorse della TARSU e dell'idrico), tuttavia, osserva come l'Ente al 31.12.2015, avrebbe dovuto conseguire un consistente disavanzo (così come anche al 1.1.2015), in ragione di un FCDE visibilmente e abbondantemente sottostimato. Circostanza che, chiaramente, ha esplicato effetti sull'applicazione di avanzo di amministrazione all'esercizio 2016 (per € 492.375,40, ovvero la parte disponibile di € 166.914,80 + l'importo del vincolo apposto per "debiti fuori bilancio" di € 325.460,60⁴, di cui si dirà nel prosieguo).

Per quanto concerne, poi, **l'assenza di vincoli negli esercizi 2016 e 2017**, il Comune di **Bova Marina** ha provveduto a ricostruire la movimentazione dei fondi vincolati afferenti ai risultati finanziari 2016 e 2017. "Dalla ricostruzione operata è emerso che l'Ente avrebbe dovuto vincolare nel risultato di Amministrazione 2016 una somma pari ad € 103.817,56, relativa ad economie di spesa derivanti dalle entrate a destinazione vincolate erogate dal Ministero dell'Interno al Comune a titolo di rimborso spese per il funzionamento

⁴ Cfr. delibera n. 11 del 27 aprile 2016 di approvazione rendiconto 2015.

della Commissione Straordinaria. Si è proceduto pertanto a vincolare dette somme nell'ambito del Risultato di amministrazione del Rendiconto dell'esercizio 2019....".

Da ultimo, avuto riguardo all'avanzo di amministrazione applicato al bilancio 2016 e al disavanzo di amministrazione del medesimo esercizio è stato riferito che, l'avanzo 2015 per l'importo di € 492.375,40, applicato al bilancio di previsione 2016, ha finanziato spese di parte corrente, "contribuendo a garantire la salvaguardia degli equilibri di parte corrente", e che in sede di approvazione del rendiconto 2015, parte dell'avanzo di tale esercizio, pari ad € 325.460,60, era stato vincolato per far fronte a debiti fuori bilancio. Nulla, però, è stato specificato circa la finalità cui è stata destinata, nel 2016, la quota libera del risultato di amministrazione 2015, pari ad € 166.914,80 (sebbene la stessa risulti applicata). Inoltre, L'Ente ha fornito un foglio di calcolo excel nel quale sono elencati gli impegni assunti nel corso dell'esercizio 2016 per il finanziamento dei debiti fuori bilancio, riconosciuti dal Consiglio con le deliberazioni di cui ai numeri 24 e 25 del 27/07/2016, e i corrispondenti pagamenti effettuati. Sul punto il Collegio rileva, tuttavia, che nel 2016 a fronte di impegni, a copertura di DFB, per un totale di € 150.089,39, i pagamenti effettuati, in tale esercizio sono stati pari ad € 147.179,62. Altresì è stato riferito che la differenza (pari ad € 175.371,21) tra quanto vincolato nel 2015 per DFB e quanto effettivamente impegnato nel 2016, per coprire i predetti debiti, ha costituito un'economia di spesa che ha concorso alla determinazione del risultato di amministrazione 2016.

Osservazioni conclusive: Sulla scorta di quanto sopra evidenziato il Collegio ritiene come permangano forti perplessità, non dissipate dai chiarimenti offerti dall'Ente, non soltanto sulla consistenza positiva della parte disponibile 2015 (che, alla luce di quanto rilevato, è più che probabile fosse di segno negativo) ma anche sull'applicazione dell'avanzo di amministrazione 2015 al bilancio 2016. Conclusivamente, il Collegio reputa che l'applicazione del complessivo importo di € 492.375,40, abbia avuto l'effetto di migliorare la gestione dell'esercizio 2016, per la parte eccedente l'effettivo utilizzo. Con riferimento al **disavanzo di € 1.326.813,91**, conseguito dall'Ente nel **2016**, giova precisare che lo stesso risulta applicato ai bilanci del triennio 2017/2019 (cfr. BDAP). Per quanto attiene alle consistenti **previsioni di entrata di parte capitale** l'Ente ha dichiarato che con tutta probabilità le stesse afferiscono, più che ad effettivi titoli giustificativi, a previsioni formulate dall'Amministrazione con l'intenzione di

presentare alla Regione, e/o ad altri enti, istanza di concessione di finanziamenti e contributi.

Esposizione debitoria dell'Ente verso la Regione. Il Comune di Bova Marina ha specificato di aver già relazionato, con nota prot. n. 3151 del 27/03/2020 (di riscontro alla nota della Sezione n. 246 del 16.1.2020), circa lo stato della propria esposizione debitoria nei confronti della Regione Calabria. Tuttavia, ha riepilogato la complessiva situazione dei Piani di rientro sottoscritti con la Regione, nel periodo 2017/2020⁵, le cui rate risultano coperte dalle somme necessarie per il pagamento, inserite in bilancio nei vari capitoli di uscita, e che assorbono risorse fino a tutto il 2023. Il debito idrico per il periodo 1981/2004, invece, sebbene nulla sia stato detto in tale sede, assommava, al 31.12.2019, ad euro 914.633,23. Il debito originario era pari ad € 1.829.266,45, e rientrava nella massa passiva del dissesto. Dopo la proposta transattiva formulata dall'OSL ed accettata dalla Regione, il debito è stato abbattuto del 50%. Al 31.12.2019, l'importo in argomento risultava già impegnato nel relativo capitolo di spesa.

Formazione di DFB: Dalla documentazione versata in atti risulta che l'Ente ha riconosciuto debiti, fuori dalle normali procedure di spesa, sia nel 2015, per un ammontare complessivo pari ad € 49.410,22 (finanziati con fondi di bilancio), sia nel 2016 per un importo di € 147.786,61 evidenziando un incremento notevole degli stessi. Il Collegio rileva come la presenza di debiti fuori bilancio costituisca un fenomeno patologico che pregiudica gli equilibri di bilancio e la governabilità dei conti. Come affermato dalla giurisprudenza di questa Corte *“l'insorgenza di tali partite debitorie, anche se riferita a sentenze sfavorevoli immediatamente esecutive, è indubbiamente sintomatica della violazione di principi contabili basilari, tra cui quello che impone di deliberare il bilancio in equilibrio in sede di programmazione e, conseguentemente, preclude, nel corso della gestione, di sostenere spese in mancanza di copertura sui pertinenti capitoli di bilancio. I responsabili dei servizi dell'Ente hanno l'obbligo di effettuare periodiche ricognizioni, ai sensi dell'art. 193 TUEL, ai fini di un monitoraggio costante della situazione gestionale, volto alla tempestiva segnalazione delle passività all'Organo consiliare e all'eventuale rimodulazione dei programmi di spesa per non fare aggravare l'esposizione debitoria complessiva e che quindi si rivela fondamentale prevedere congrui stanziamenti di bilancio o accantonamenti che consentano*

⁵ Piano rientro tariffa conferimento RSU anno 2011; Piano rientro tariffa conferimento RSU anno 2015; Piano rientro tariffa conferimento RSU anno 2016; Piano rientro tariffa conferimento RSU anno 2017;

l'adozione di eventuali variazioni di bilancio in corso di esercizio". (Sez. di controllo per la Regione Siciliana, del. n. 111/2020/PRSP).

Conclusioni sulle azioni correttive: Conclusivamente il Collegio rileva la mancata trasmissione (ove adottata) della delibera del Consiglio comunale di presa d'atto/adozione delle misure correttive disposte con delibera n. 11/2020 di questa Sezione. Il Comune si è limitato, infatti, a trasmettere una nota contenente chiarimenti in riscontro ai rilievi formulati dalla Sezione. Le delucidazioni offerte dall'Ente risultano solo in parte sufficienti e pertanto, non consentono di ritenere integralmente superate le diverse criticità riscontrate, alcune delle quali risultano presenti, peraltro, anche nel rendiconto 2019. Occorre quindi che l'Ente provveda alla loro rimozione secondo le indicazioni che verranno di seguito dettagliate intervenendo nel primo esercizio utile.

ANALISI GESTIONE FINANZIARIA 2018-2019

1. EQUILIBRI E "PAREGGIO" DI BILANCIO.

L'articolo 1, commi da 819 a 830, della legge di bilancio 2019 (L. 145 del 2018) ha introdotto per gli enti territoriali nuove disposizioni in tema di equilibrio di bilancio, prevedendo che gli stessi, a decorrere dal 2019, soddisfano tale condizione laddove risulti verificato un risultato di competenza dell'esercizio non negativo. La verifica del conseguimento degli equilibri viene fatta a consuntivo, attraverso l'apposito "Prospetto" allegato al rendiconto della gestione (All. 10 del d.lgs. n. 118/2011), contenente gli accertamenti e gli impegni di competenza imputati all'esercizio. Come chiarito dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte *"il formale riferimento, secondo la lettera della legge, al risultato di competenza non rende meno rilevanti le voci relative agli equilibri di bilancio (risultato di competenza al netto degli accantonamenti) e agli equilibri complessivi (somma algebrica tra equilibri di bilancio e variazione degli accantonamenti fatta in sede di rendiconto) rilevate, a scopi conoscitivi, nel nuovo prospetto di verifica degli equilibri"* (cfr. deliberazione n. 19/SEZAUT/2019/INPR; le Sezioni Riunite in sede di controllo hanno inoltre affermato che *"Gli enti territoriali hanno l'obbligo di rispettare il pareggio di bilancio sancito dall'art. 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato a investimenti (art. 10, comma 3, legge n. 243 del 2012).*

I medesimi enti territoriali devono osservare gli equilibri complessivi finanziari di bilancio prescritti dall'ordinamento contabile di riferimento (aventi fonte nei d.lgs. n. 118 del 2011 e n. 267 del 2000, nonché, da ultimo, dall'art. 1, comma 821, della legge n. 145 del 2018) e le altre norme di finanza pubblica che pongono limiti, qualitativi o quantitativi, all'accensione di mutui o al ricorso ad altre forme di indebitamento" (deliberazione n. 20/SSRRCC/QMIG/2019).

Tanto premesso, con riferimento all'esercizio 2018, la Sezione ha chiesto al Comune di **Bova Marina** (RC) di trasmettere la certificazione del saldo di finanza pubblica, per l'esercizio 2018. Con riguardo all'esercizio 2019, è stato chiesto, invece, di trasmettere il prospetto relativo agli equilibri di bilancio (allegato n. 10 al rendiconto) e, nel caso di ricorso ad indebitamento, di riferire sulle modalità di copertura (nell'esercizio in cui si è acceso il prestito o, eventualmente, anche nei successivi) degli impegni di spesa finanziati dal debito, tenuto conto dei principi espressi dalle Sezioni Riunite in sede di controllo di questa Corte circa la "lettura coordinata" delle disposizioni di cui alla all'art. 10, c. 3, della l. 243 del 2012 e all'art. 1, c. 821, l. 145 del 2018.

Il Comune, in allegato alla nota del 15.04.2021, ha trasmesso la certificazione relativa all'esercizio 2018, dalla quale si evince il rispetto del saldo di finanza pubblica (per € 673.000). Per quanto attiene al 2019, come risulta dal prospetto trasmesso dal Comune, il risultato di competenza risulta positivo (€ 803.367,19, rigo W1). Positivi risultano essere, anche, l'equilibrio di bilancio - rigo W2 (€ 367.791,85) nonché gli equilibri complessivi di cui al rigo W3 (€ 335.286,6), a seguito della variazione degli accantonamenti in sede di rendiconto.

2. ANALISI DELLA LIQUIDITÀ.

L'analisi dei flussi di cassa si rivela, per più aspetti, elemento essenziale nell'ambito dei controlli di legalità finanziaria intestati alla Corte dei conti.

Come evidenziato dalla Corte costituzionale, *"I saldi attivi di cassa... non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione in quanto legati ad una serie di variabili negative, tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria"* (sentenza n. 101 del 2018). È altrettanto vero, però, che una situazione di *deficit* di cassa è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario di cui devono essere analizzate le cause e al quale devono essere trovati

gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel rispetto della normativa europea. L'equilibrio di cassa è, del resto, riconosciuto come condizione necessaria alla salute finanziaria degli enti locali dall'art. 162, comma 6, D.lgs. 267 del 2000 (T.U.E.L.), secondo cui: *“Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo”*. Inoltre, l'art. 183, comma 8 T.U.E.L., pur senza adottare un *“bilancio di cassa”*, impone che, al momento dell'assunzione di un impegno di spesa, sia accertata la compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare.

Per i motivi sopra esposti, le linee guida dettate dalla Sezione delle Autonomie nell'analisi dei *“questionari”* sui rendiconti finanziari, a partire dal 2016, annettono estrema importanza alla verifica degli equilibri di cassa, all'analisi della composizione quali-quantitativa della cassa degli enti locali, all'utilizzo delle anticipazioni di liquidità e delle entrate vincolate; questi dati sono di regola studiati osservando il loro *trend* evolutivo in un orizzonte triennale (cfr. deliberazioni n. 6/2017/INPR e 16/2018/INPR).

La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti. È composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa - quella che esprime il *surplus* di risorse utilizzabili dall'Ente per la propria spesa - è data dai fondi liberi; i fondi vincolati possono infatti essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 T.U.E.L. pari, nel 2018, a cinque dodicesimi (cfr. art. 1, c. 618, L. 205/2017) e, per l'esercizio 2019, a quattro dodicesimi (cfr. art. 1, c. 906, L. 145 del 2018) delle entrate correnti accertate nel rendiconto del penultimo anno precedente. I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi

grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, T.U.E.L.).

Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre secondo quanto fissato dall'art. 222 T.U.E.L. e/o da leggi che hanno esteso i limiti di tale norma. Il limite fissato dall'art. 222 T.U.E.L. è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

Come già detto, tanto il ricorso a fondi vincolati per sostenere spese correnti quanto l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria deve essere limitato ad esigenze di liquidità temporanee, tese a *"porre rimedio ad eccessi diacronici tra i flussi di entrata e quelli di spesa"* (C. Cost. n. 188/2014). L'utilizzo continuativo di tali istituti, oltre a essere sintomo di una crisi di liquidità strutturale che può celare gravi problemi di equilibrio finanziario, finisce per costituire una forma di indebitamento di fatto, come tale contraria all'art. 119, ultimo comma, Cost.

Giacenza di cassa

Il prospetto che segue, trasmesso dall'Ente in sede istruttoria, fornisce la rappresentazione dell'evoluzione della cassa comunale per il periodo 2018-2019:

Descrizione (Valori in euro)	2018		2019	
	Conto tesoriere	Conto ente	Conto tesoriere	Conto ente
Fondo cassa al 31/12 di cui	1.746.724,42	1.746.724,42	2.582.932,96	2.582.932,96
fondi liberi		1.180.042,56		184.021,68
fondi vincolati		566.681,86		2.398.911,28

Dai dati sopra riportati, emerge che il fondo cassa del Comune di Bova Marina presenta, nel biennio 2018_2019, un *trend* in aumento con una disponibilità liquida composta da risorse libere e da fondi vincolati. Anche con riferimento al biennio in esame non risultano adottati provvedimenti formali afferenti alla determinazione della giacenza vincolata, valorizzata soltanto a partire dal 2020. In merito l'ente ha riferito, anche, (nell'ambito della nota di riscontro agli accertamenti 2018/2019) di avere *"operata la riconciliazione delle partite vincolate tra Ente e tesoriere, tramite l'attivazione presso quest'ultimo di specifici conti vincolo in corrispondenza di ciascuna partita vincolata individuata dall'Ente, nella propria determinazione"*. La Sezione prende atto delle precisazioni effettuate tenuto conto che, dalle verifiche di cassa al 31.12 del 2018 e 2019 (agli atti), le risorse vincolate (pari ad € 321.918,82 per il 2018 ed €

399.820,70 per il 2019) presentano una consistenza diversa rispetto a quanto riportato nel prospetto che precede e comunicato dall'Ente in sede istruttoria.

A ciò si aggiunga che dall'esame dei prospetti SIOPE (disponibilità liquide) è emerso, che le risorse liquide sono gravate, in entrambi gli esercizi, da pignoramenti contrassegnati dal codice 1450 per un importo di € 46.489,01 nel 2018 e di € 45.561,41 nel 2019 (addirittura nel 2020 assommano ad € 106.537,20). Ciò contrasta con quanto dichiarato in sede istruttoria dall'Ente laddove ha precisato che *“non vi sono state nel corso del 2018 e 2019 assegnazioni di somme per pignoramenti e/o azioni esecutive”*.

Utilizzo di fondi vincolati

L'ente ha, dichiarato espressamente di non aver utilizzato, nel periodo in esame, fondi vincolati per spese correnti. Tuttavia, dall'analisi delle risultanze SIOPE -incassi e pagamenti- è emerso con riferimento all'esercizio 2019 l'utilizzo di poste vincolate, sebbene integralmente ricostituite.

Anticipazioni di tesoreria e anticipazioni di liquidità

Nel biennio in esame, non risulta che l'ente abbia fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria, né alle anticipazioni di liquidità di cui al DL. 35/2013 e successivi rifinanziamenti.

Osservazioni conclusive: Alla luce di quanto sopra, il Collegio evidenzia che, nel biennio in esame, il Comune di Bova Marina non ha manifestato tensioni di cassa. Dal momento che risultano gravami sul fondo cassa attribuibili a pignoramenti e in considerazione della dichiarazione dell'ente di segno contrario, la Sezione invita il Comune ad attivarsi tempestivamente per la relativa regolarizzazione ove non vi abbia già provveduto.

3. ANALISI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E DELLA SUA COMPOSIZIONE.

La magistratura contabile, nell'ambito delle verifiche condotte sui rendiconti degli enti locali, annette molta importanza alla corretta quantificazione del risultato di amministrazione, che è indice in grado di esprimere la misura della salute finanziaria dell'Ente: se il bilancio consuntivo chiude con un risultato di amministrazione negativo, tale disavanzo, accertato ai sensi dell'articolo 186 T.U.E.L., è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla

delibera di approvazione del rendiconto e deve essere ripianato secondo le previsioni dell'art. 188 T.U.E.L..

Di seguito si riporta la tabella, trasmessa dall'Ente in sede istruttoria, concernente la determinazione e l'evoluzione del risultato di amministrazione negli esercizi 2018 e 2019.

Risultato di amministrazione	Gestione 2018			Gestione 2019		
	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale
Fondo cassa al 1/1			994.063,41			1.746.724,42
Riscossioni	1.230.011,10	3.218.987,29	4.448.998,39	378.002,00	5.037.305,48	5.415.307,48
Pagamenti	1.230.511,21	2.465.826,17	3.696.337,38	1.465.572,68	3.113.526,26	4.579.098,94
saldo di cassa al 31/12			1.746.724,42			2.582.932,96
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate						
Fondo cassa al 31/12			1.746.724,42			2.582.932,96
Residui attivi	14.178.825,49	1.512.692,82	15.691.518,31	2.897.081,22	1.979.413,63	4.876.494,85
Residui passivi	12.865.191,01	1.806.977,12	14.672.168,13	1.494.130,70	2.934.162,94	4.428.293,64
FPV spesa corrente						
FPV spesa conto capitale						95.000,00
Risultato amministrazione 31/12			2.766.074,60			2.936.134,17

Il risultato di amministrazione, nel biennio in esame, è positivo e registra una evoluzione in aumento, avendo l'ente conseguito un avanzo primario di € 2.766.074,60 al 31.12.2018 (non influenzato da formazione di FPV) e di € 2.936.134,17 al 31.12.2019.

Come si può notare il complessivo importo dei residui attivi e passivi presenti al 31.12.2018 è notevolmente diminuito al 31.12.2019, per effetto della consistente riduzione dei residui attivi e passivi di parte capitale (cfr. punto 4 che segue -esame FPV).

Con riferimento alla composizione del risultato di amministrazione, il Comune ha trasmesso i dati rappresentati nel sottostante prospetto:

Composizione risultato di amministrazione		
	Gestione 2018	Gestione 2019
Parte accantonata	2.305.496,14	2.387.768,42
di cui		
x FCDE	2.305.496,14	2.355.263,18
x FAL		
x contenzioso		8.874,00
x indennità fine mandato		1.138,79
x perdite società partecipate		
x altri fondi spesa e rischi futuri		22.492,45
Parte vincolata	288.362,13	543.879,38
di cui		
x leggi e principi contabili	87.888,19	258.983,44
x trasferimenti	19.395,56	
x contrazione mutui		
x vincoli attribuiti dall'Ente	181.078,38	181.078,38
x altro		103.817,56
Parte destinata ad investimenti		4.480,80
Totale parte disponibile	172.213,33	5,57

Tenuto conto delle quote vincolate e accantonate, il risultato di amministrazione sostanziale ("totale parte disponibile"), conseguito nel biennio dal Comune di Bova Marina, è pari rispettivamente a € 172.213,33 e ad € 5,57.

Gli accantonamenti, i vincoli e le quote destinate si conciliano con quanto esposto negli allegati a1), a2) e a3) trasmessi dall'Ente.

FCDE

Esaminando gli accantonamenti e i vincoli, un peso rilevante assume il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE), che costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata (cfr. SS.RR., n. 26/2016/EL) ed è finalizzato a mitigare il rischio di mancata escussione dei residui attivi dell'Ente attraverso un accumulo prudenziale di risorse.

Il Comune di Bova Marina non si è avvalso della facoltà di ridurre lo stanziamento del FCDE contemplata dall'art. 1, commi 1015 e ss. della legge n. 145/2018. Negli esercizi 2018 e 2019 il FCDE è stato calcolato con il metodo ordinario e presenta la seguente consistenza: € 2.305.496,14 al 31/12/2018 ed € 2.355.263,18 al 31/12/2019. Le risorse considerate risultano essere la TARSU e i proventi del servizio idrico.

L'importo quantificato del Fondo ha dato copertura ai residui attivi, dei titoli I e III, per una percentuale pari al 62,57% nel 2018 e al 55,84% nel 2019. Con riferimento a tale ultimo esercizio la tabella sottostante rende palese che un consistente ammontare di residui di fine esercizio ha dato luogo ad una copertura inferiore (con riguardo alla percentuale di fondo), rispetto all'esercizio precedente.

% copertura dei residui attivi I e III con il FCDE		
	2018	2019
FCDE	2.305.496,14	2.355.263,18
titolo I	1.634.969,92	2.484.844,90
titolo III	2.049.910,92	1.733.169,24
totale	3.684.880,84	4.218.014,14
% copertura	62,57	55,84

Nelle scritture contabili permangono, comunque, residui attivi relativi ad annualità precedenti al 2017.

Fondo contenzioso ed altri fondi spesa e rischi futuri; fondo indennità fine mandato.

Si rileva, per l'esercizio 2018, l'assenza di accantonamenti finalizzati a prevenire il rischio di passività potenziali. La circostanza, unitamente alla rilevata

assenza del fondo indennità di fine mandato o altro, suscita perplessità circa la corretta determinazione della parte disponibile del risultato di amministrazione. Esclusivamente nell'esercizio 2019 l'Ente risulta avere accantonato un minimo importo di € 8.874,00 per fondo contenzioso ed € 22.492,45 per altri fondi spesa e rischi futuri.

Sebbene la Sezione avesse chiesto di trasmettere una specifica relazione contenente la ricognizione dei debiti potenziali, del contenzioso in essere, nonché stime sul conseguente grado di soccombenza, il Comune si è limitato a trasmettere gli atti propedeutici al bilancio di previsione 2021-2023, con elenco e quantificazione contenzioso (nota n. 4264 del 9.04.2021) di tale periodo.

Osservazioni conclusive: Il Collegio rileva che l'assenza di determinati accantonamenti, disciplinati e previsti dal d.lgs. n. 118/2011, ha inficiato la determinazione della parte disponibile dell'esercizio 2018. Ogni valutazione in termini di congruità dell'accantonamento per contenzioso (assente nel 2018 e di importo minimo nel 2019), appare preclusa dalla mancata trasmissione della richiesta relazione sul contenzioso.

4. FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (FPV).

L'efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D.Lgs. 118/2011, presuppone, oltre che una corretta rappresentazione dei residui attivi e passivi secondo le regole della "competenza finanziaria potenziata", la puntuale e veritiera stima di nuove grandezze - quali il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) - che, come visto, incidono sulla quantificazione e sulla rappresentazione del risultato di amministrazione.

In particolare, in presenza di una differenza temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della spesa, che risulta esigibile dall'esercizio successivo a quello in cui è stata accertata l'entrata in parola, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto contabile del fondo pluriennale vincolato (FPV). Il fondo è alimentato dall'accertamento di entrate di competenza finanziaria di un esercizio, destinate a dare la copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi: per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta di

evidente importanza disporre dei “cronoprogrammi” che regoleranno le spese di investimento.

Inoltre, l’articolo 183, comma 3, T.U.E.L. stabilisce che si possono finanziare con il FPV tutte le spese degli esercizi successivi relative ad investimenti per lavori pubblici solo a seguito di gara formalmente indetta, con aggiudicazione definitiva entro l’esercizio successivo. In difetto – fatte salve alcune eccezioni di legge (cfr., in particolare, allegato 4/1, punto 5.4. del d.lgs. 118/2011) - l’entrata accertata va a costituire il risultato di amministrazione, sottraendola così al finanziamento del quadro economico di spesa programmato. Come precisato dalla Sezione delle Autonomie, escludendo quelle di progettazione, l’ente locale dovrà impegnare quelle spese con le quali possa “(..) dimostrare di avere effettivamente e concretamente avviato il procedimento di impiego delle risorse per la realizzazione del lavoro pubblico” (cfr. deliberazioni n. 23/SEZAUT/2015 e n. 32/SEZAUT/2015).

La Sezione delle Autonomie ha pure più volte evidenziato (cfr. in particolare deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015 e n. 9/SEZAUT/2016) che il FPV è uno strumento fondamentale per il rafforzamento della funzione programmatica e ciò rende necessario che lo stesso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

In armonia con tale assunto, la Corte costituzionale ha recentemente sottolineato che i cespiti inerenti al FPV, se legittimamente accertati, costituiscono fonti sicure di copertura di spese già programmate e avviate: per tale motivo, i risparmi che sono confluiti nel fondo sono pienamente utilizzabili dagli enti locali, ferma restando la vigilanza sulla corretta destinazione del FPV medesimo (cfr. sentenza n. 101/2018).

Fino a tutto il 2018 (e sin dal 1.1.2015, a causa del mancato riaccertamento straordinario) non risulta costituito alcun FPV in parte spesa. Soltanto al 31.12.2019 si rinviene un importo di € 95.000,00, a titolo di FPV di parte capitale, costituito in presenza di entrate esigibili nell’esercizio 2019 (contributo del Ministero dell’Interno) da utilizzare per finanziare opere di cui al punto 5.4 del principio contabile applicato allegato 4/2 (Interventi di impermeabilizzazione del tetto della scuola primaria).

Osservazioni conclusive: la mancata formazione del FPV fino a tutto il 2018 evidenzia l'assenza e/o l'inattendibilità dei cronoprogrammi di investimento, nonché un ritardo nell'impiego delle risorse finalizzate a interventi pubblici.

Tale assunto appare confermato, peraltro, dalla presenza nella gestione della spesa per investimento, di un consistente ammontare di residui passivi di investimento (titolo II), che supera i correlati residui attivi (titoli IV e VI), ma anche da scarse riscossioni e pagamenti. Sul punto il Collegio rammenta che il ritardo nella realizzazione degli interventi, potrebbe comportare un rischio di revoca dei finanziamenti/contributi, da parte dell'Ente erogante. Giova, peraltro, evidenziare che, nel corso della gestione 2019, sono stati eliminati importi elevati di residui di investimento, sia attivi (€ 11.358.470,64) -ritenuti evidentemente, non più esigibili- sia passivi (11.263.840,55), cancellati a seguito dello stralcio dei correlati residui attivi. Alla luce di quanto sopra il Collegio, nel rammentare che il fondo in argomento integra uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese sia correnti che di investimento, teso a rendere trasparente l'utilizzo di risorse acquisite che richieda un arco temporale ultrannuale, richiama l'attenzione dell'Ente sulla necessità di uniformarsi alla normativa vigente in tema di armonizzazione contabile, provvedendo ad adottare appositi cronoprogrammi di spesa, nonché ad effettuare una analisi delle proprie entrate e spese, verificando analiticamente gli impegni destinati a confluire nel FPV (di parte corrente e di parte capitale) e provvedendo a stanziare correttamente in bilancio tale fondo.

5. RISCOSSIONI DI COMPETENZA, IN CONTO RESIDUI E RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA.

Con riferimento alle riscossioni sia in conto residui che in conto competenza, le gestioni 2018/2019 evidenziano le seguenti risultanze. I dati mancanti sono stati estrapolati dalle scritture contabili dell'Ente, nella disponibilità della Sezione, e dalle banche dati ufficiali di BDAP.

Entrate proprie - Residui attivi correnti ed entrate di competenza 2018												
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	Riaccertamento residui	% riscosso/residui iniziali	% maggiori/minori residui conservati all' 1/1	Residui da riportare al 31/12	accertamenti in c/competenza	riscossioni in c/competenza	residui della competenza	% riscossione c/competenza	totale residui da riportare
	(a)	(b)	(c)	d = (c-a)	e = (b/a)	f = (d/a)	g = (c-b+/-d)	h	i	l = (h-i)	m = (i/h)	n = (+g+l)
TITOLO I	1.210.706,76	314.788,17	1.464.212,71	253.505,95	26,00	20,94	1.149.424,54	1.990.515,42	1.504.970,04	485.545,38	75,61	1.634.969,92
di cui												
imu	540.133,30	196.368,07	540.133,30	-	36,36	-	343.765,23	839.770,09	839.770,09	-	100,00	343.765,23
tasi												
tarsu/tari/tares	670.493,46	111.664,57	917.323,88	246.830,42	16,65	36,81	805.659,31	617.622,84	290.484,64	327.138,20	47,03	1.132.797,51
TITOLO III	1.940.873,04	598.029,88	1.997.804,87	56.931,83	30,81	2,93	1.399.774,99	787.783,83	137.647,90	650.135,93	17,47	2.049.910,92
di cui												
Proventi acquedotto	1.928.873,04	531.229,88	1.931.004,87	2.131,83	27,54	0,11	1.399.774,99	663.647,95	13.512,02	650.135,93	2,04	2.049.910,92
Canone depurazione e fognatura												
fitti attivi												
sanzioni codice strada							-	284,80	284,80	-	100,00	-

Entrate proprie - Residui attivi correnti ed entrate di competenza 2019												
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	Riaccertamento residui	% riscosso/residui iniziali	% maggiori/minori residui conservati all' 1/1	Residui da riportare al 31/12	accertamenti in c/competenza	riscossioni in c/competenza	residui della competenza	% riscossione c/competenza	totale residui da riportare
	(a)	(b)	(c)	d = (c-a)	e = (b/a)	f = (d/a)	g = (c-b+/-d)	h	i	l = (h-i)	m = (i/h)	n = (+g+l)
TITOLO I	1.634.969,92	329.843,10	1.597.925,70	-37.044,22	20,17	-2,27	1.268.082,60	2.804.865,00	1.588.102,70	1.216.762,30	56,62	2.484.844,90
di cui												
imu	343.765,23	-	343.765,23	-	-	-	343.765,23	1.092.416,66	833.409,49	259.007,17	76,29	602.772,40
tasi												
tarsu/tari/tares	1.132.797,51	284.751,80	1.132.797,51	-	25,14	-	848.045,71	617.738,29	13.201,57	604.536,72	2,14	1.452.582,43
TITOLO III	2.049.910,92	46.275,99	1.120.527,30	-929.383,62	2,26	-45,34	1.074.251,31	792.319,11	133.401,18	658.917,93	16,84	1.733.169,24
di cui												
Proventi acquedotto	2.049.910,92	46.275,99	1.120.527,30	-929.383,62	2,26	-45,34	1.074.251,31	655.114,43	52.918,53	602.195,90	8,08	1.676.447,21
Canone depurazione e fognatura												
fitti attivi												
sanzioni codice strada								682,47	569,97	112,50	83,52	112,50

Preliminarmente il Collegio rileva che l'Ente, nella gestione 2019, ha cancellato dal titolo III un elevato ammontare di residui attivi, afferenti alla risorsa dei proventi idrici (€ 929.383,62), per una percentuale pari al 45,34% degli iniziali, in ciò evidenziando una probabile sovrastima, negli esercizi precedenti, ovvero un effetto prescrittivo sui residui medesimi. Al riguardo la Sezione invita l'Ente, per il futuro, ad esprimere maggiore cautela nelle previsioni definitive, ma soprattutto negli accertamenti, che ove non realizzati ingenerano residui di dubbia esigibilità. Peraltro, nell'esercizio 2018, i dati contabili evidenziano che i residui attivi della risorsa TARSU sono stati riaccertati con segno positivo, apportando una variazione, sui residui iniziali del 36,81%.

Permangono, poi, negli esercizi in esame, e in particolare modo nel 2019, le difficoltà (già riscontrate con riferimento al triennio precedente) nella monetizzazione dei residui di parte corrente. Scendendo più nel dettaglio, le entrate in conto residui del titolo I hanno presentato una percentuale di riscossione del 26% nel 2018 e del 20,17% nel 2019. Le entrate del titolo III hanno registrato un *target* del 30,81% nel 2018 e del 2,26% nel 2019.

Sotto il profilo della gestione delle entrate di competenza, il titolo I ha mantenuto una capacità di riscossione discreta nel 2018, pari al 76% circa, ma insufficiente e visibilmente ridotta nel 2019, esercizio nel quale, infatti, la percentuale si attesta intorno al 56,52%. Al riguardo, giova precisare che il dato non appare particolarmente significativo ove si osservi che le risorse di cui al Titolo I risentono dell'incidenza del fondo di solidarietà comunale, che l'Ente riceve a titolo perequativo e per il quale non compie alcuna azione attiva di riscossione. L'incidenza del FSC sulle riscossioni complessive del titolo I, infatti, è stata pari al 30% circa per il 2018 e al 39% circa per il 2019. L'entità dei valori riportati rende evidente il grado di dipendenza finanziaria del Comune rispetto alle risorse del predetto fondo, in ciò confermando altresì la generale scarsa capacità di riscossione delle entrate proprie.

Rilevanti criticità si riscontrano nella riscossione delle entrate di competenza per il titolo III, che ha registrato dei rapporti percentuali pari, rispettivamente per ciascun esercizio, al 17,46% e 16,84%. In un simile contesto, le scarse riscossioni delle entrate correnti proprie (sia in conto residui sia in conto competenza), determinano un rilevante accumulo di residui attivi, in relazione al quale sarebbe opportuno che venissero attivati tempestivamente strumenti idonei per rendere più efficiente la loro riscossione.

Dal prospetto che segue si può evincere agevolmente come il totale dei residui attivi al 31.12.2019 sia in consistente aumento (segnando un incremento pari a +14,47% rispetto al 2018), in particolare il titolo I, a riprova della difficoltà dell'Ente nella riscossione delle entrate.

RESIDUI ATTIVI DA RIPORTARE	31.12.2018	31.12.2019
titolo I	1.634.969,92	2.484.844,90
titolo III	2.049.910,92	1.733.169,24
totale complessivo	3.684.880,84	4.218.014,14

Con riferimento al recupero dell'evasione tributaria per gli esercizi 2018 e 2019, il Comune ha compilato le tabelle che di seguito si riportano:

ANALISI RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA											
2018											
Descrizione	residui all'01/01	riscossioni in c/residu	residui riaccertati +/-	residui da riportare	previsione di competenza	accertamenti c/competenza	riscossioni c/competenza	residui da riportare della competenza	totale residui	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2018
	a	b	c	d = (a-b+/-c)	e	f	g	h = (f-g)	l = (d+h)	l	m
Recupero evasione ICI/IMU				0				-	-		
Recupero evasione TARSU/TARES/TARI				0	200.000,00	107.897,11	31.625,45	76.271,66	76.271,66		63.824,13
Proventi servizio idrico/depurazione/fognatura				0				-	-		
Recupero evasione altri tributi				0				-	-		
TOTALE				0	200.000,00	107.897,11	31.625,45	76.271,66	76.271,66		63.824,13

ANALISI RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA											
2019											
Descrizione	residui all'01/01	riscossioni in c/residu	residui riaccertati +/-	residui da riportare	previsione di competenza	accertamenti c/competenza	riscossioni c/competenza	residui da riportare della competenza	totale residui	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2019
	a	b	c	d = (a-b+/-c)	e	f	g	h = (f-g)	l = (d+h)	l	m
Recupero evasione ICI/IMU	-			-	221.608,00	129.808,00		129.808,00	129.808,00		77.884,80
Recupero evasione TARSU/TARES/TARI	76.271,66			76.271,66	100.000,00	78.210,00		78.210,00	154.481,66		77.250,83
Proventi servizio idrico/depurazione/fognatura	-			-				-	-		
Recupero evasione altri tributi	-			-				-	-		
TOTALE	76.271,66			76.271,66	321.608,00	208.018,00		208.018,00	284.289,66		155.135,63

I dati contabili evidenziano l'assenza al 1.1.2018 di residui iniziali. Nel complesso, poi, appare chiaro che le risorse prese in considerazione ai fini del recupero evasione sono esclusivamente ICI/IMU e TARSU. Con riferimento al servizio idrico è possibile notare la totale assenza di attività. Deboli appaiono le riscossioni di competenza per il 2018 pari al 29% circa e pari a zero, invece, nel 2019. Analogamente pari a zero risultano i residui riscossi nel 2019. La Sezione rileva, inoltre, uno scostamento rilevante tra le previsioni di competenza del recupero evasione e i relativi accertamenti (54 e 65% circa).

In sede istruttoria, poi, la Sezione ha chiesto la compilazione di alcuni prospetti, dimostrativi dell'andamento della gestione amministrativa per il recupero di annualità pregresse di ICI/IMU, TARSU, SII. I dati inseriti non sono tuttavia, quelli attesi, dal momento che il residuo attivo finale al 31.12.2019, non è corrispondente a quello presente, per le medesime risorse, nella tabella dei residui attivi correnti. Trattasi, invece, di importi riferiti a recupero evasione tributaria, in merito ai quali si rileva ora che, nella specifica tabella (del recupero evasione), non è stato riportato l'importo di € 597.050,6, a titolo di evasione del servizio idrico.

Osservazioni conclusive: Il Collegio rileva come la capacità di riscossione delle entrate proprie del Comune di **Bova Marina** non evidenzia miglioramenti rispetto al triennio 2015-2017. Trovano conferma, pertanto, le criticità anche per gli

esercizi in esame. Particolarmente bassa appare la capacità di riscossione delle entrate extratributarie, in conto residui ed in conto competenza, nonché la riscossione dei residui del titolo I. La Sezione, quindi, rileva la difficoltà dell'Ente di convertire i crediti, in particolare quelli extratributari, in liquidità. Giova, altresì, rammentare che un basso grado di realizzazione delle entrate proprie conduce inevitabilmente ad un accumulo di residui attivi, che con il passare degli anni divengono difficilmente esigibili, con evidenti effetti negativi sulla reale capacità di spesa dell'ente.

E', inoltre, necessario che l'Ente approvi tempestivamente i ruoli, in modo da pervenire, nel più breve tempo possibile, alla riscossione di competenza dei tributi comunali, soprattutto di quelli che comportano un gettito rilevante, quali per l'appunto, TARI ed i proventi del servizio idrico integrato.

La Sezione, pertanto, richiama l'attenzione del Comune sulla necessità di rendere efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie sia in conto residui sia in conto competenza, ponendo particolare attenzione all'attività interruttiva del termine di prescrizione per le annualità pregresse.

6. PAGAMENTI -DI COMPETENZA E IN CONTO RESIDUI; SITUAZIONE DEBITORIA.

La tempestività dei pagamenti risulta essenziale nei rapporti tra P.A. e imprese: il tempestivo adempimento delle obbligazioni pecuniarie evita la formazione di ingenti masse debitorie scadute e non onorate nonché l'aggravio, per i bilanci degli enti, di interessi e spese legali soprattutto quando ricorrono i presupposti che impongono il pagamento dei, particolarmente onerosi, interessi moratori. Allo scopo di stimolare pagamenti tempestivi, l'art. 33 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 ha fissato specifici obblighi di trasparenza in tema di tempi di pagamento delle P.A., imponendo agli enti l'obbligo di pubblicare, con cadenza annuale e trimestrale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi/prestazioni professionali e forniture, nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici.

Nella medesima prospettiva l'art. 41, comma 1, del d.l. n. 66/2014 ha introdotto l'obbligo di allegare alla relazione sul rendiconto un prospetto - sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile del servizio finanziario - attestante l'importo complessivo dei pagamenti per transazioni commerciali

effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'art. 33 del d.lgs. n. 33/2013 sopra richiamato: in caso di superamento degli anzidetti termini, la relazione deve indicare le misure organizzative adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti.

Su tale assetto normativo è poi intervenuta la L. 145 del 2018 che ha fissato un complesso sistema di premi e sanzioni per gli enti locali. Per quanto attiene all'esercizio 2019 rilevano, anzitutto, le previsioni di cui all'art. 1, commi 1015, 1016 e 1017, della legge n. 145/2018 in virtù delle quali, nel corso del 2019, è consentito agli enti locali di variare il bilancio di previsione 2019-2021 per ridurre il Fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato per l'esercizio 2019 nella missione «Fondi e Accantonamenti» ad un valore pari all'80% dell'accantonamento quantificato nel pertinente allegato al bilancio. Occorre però che vengano osservate specifiche condizioni, cioè: dimostrazione dell'indice annuale di tempestività dei pagamenti, riferito all'anno 2018, rispettoso dei termini previsti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231/2002, fatture ricevute e scadute nell'esercizio 2018 saldate per un importo complessivo superiore al 75% del totale ricevuto, nonché consistenza dello *stock* di debito commerciale residuo, rilevato alla fine del 2018, inferiore di almeno il 10% rispetto a quello del 2017, nullo o costituito esclusivamente da debiti oggetto di contenzioso o in contestazione.

Tale facoltà di abbattimento dell'accantonamento al FCDE, con conseguente ampliamento della capacità di spesa, può essere esercitata anche dagli enti che, pur non soddisfacendo i suddetti criteri, rispettino le seguenti condizioni: che l'indice di tempestività dei pagamenti, calcolato al 30 giugno 2019 e debitamente pubblicato, rispetti i termini di cui all'art. 4 del d.lgs. 231/2002 e le fatture ricevute nel semestre gennaio-giugno 2019 risultino pagate per un importo di almeno il 75% del totale ricevuto e che lo *stock* di debito commerciale residuo al 30 giugno 2019 si sia ridotto del 5% rispetto a quello calcolato al 31.12.2018, oppure sia nullo o costituito solo da debiti oggetto di contenzioso o contestazione.

Detti benefici non si applicano agli enti che, con riferimento agli esercizi 2017 e 2018, non hanno pubblicato nel proprio sito internet, entro i termini di legge, gli indicatori concernenti i tempi di pagamento ed il debito commerciale residuo *ex art.*

33 d.lgs. n. 33/2013, e che, con riferimento ai mesi precedenti all'avvio del sistema SIOPE+ di cui all'art. 14, commi 8-bis e 8-ter, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non hanno trasmesso alla Piattaforma elettronica dei crediti commerciali le comunicazioni relative al pagamento delle fatture.

La tabella che segue riporta la situazione dei pagamenti correnti, in conto competenza e in conto residui, (con annesso esame dei dati concernenti la spesa riferita ai servizi RSU e idrico) nel biennio 2018-2019:

Residui passivi correnti 2018												
	Residui conservati al 1/1	Pagamenti in c/Residui	Impegni c/residui	riaccertamento residui	% Pagato/residui conservati all'01/01	% minori residui /residui conservati al 1/1	Residui passivi esercizi precedenti da riportare	impegni c/competenza	pagamenti	% pagamenti	residui della competenza	totale residui da riportare al 31/12
	a	b	c	d = (c-a)	e (b/a)	f (d/a)	g = (c-b)	h	i	i/h	l = (h-i)	m = (g+l)
TITOLO I	1.838.521,38	843.121,83	1.838.517,69	-3,69	45,86	- 0,00	995.395,86	3.090.383,19	1.791.410,26	57,97	1.298.972,93	2.294.368,79
di cui												
Servizio RSU	291.343,43	139.041,13	291.343,43	-	47,72	-	152.302,30	704.345,11	266.560,88	37,85	437.784,23	590.086,53
Servizio Idrico/fognatura /depurazione	523.673,28	253.700,63	523.673,31	-	48,45	-	269.972,68	538.384,18	219.231,86	40,72	319.152,32	589.125,00

Residui passivi correnti 2019												
	Residui conservati al 1/1	Pagamenti in c/Residui	Impegni c/residui	riaccertamento residui	% Pagato/residui conservati all'01/01	% minori residui /residui conservati al 1/1	Residui passivi esercizi precedenti da riportare	impegni c/competenza	pagamenti	% pagamenti	residui della competenza	totale residui da riportare al 31/12
	a	b	c	d = (c-a)	e (b/a)	f (d/a)	g = (c-b)	h	i	i/h	l = (h-i)	m = (g+l)
TITOLO I	2.294.368,79	1.075.020,47	2.093.648,96	-200.719,83	46,85	-8,75	1.018.628,49	2.887.703,99	1.922.033,89	66,56	965.670,10	1.984.298,59
di cui												
Servizio RSU	590.086,53	312.972,12	589.824,45	-262,08	53,04	-0,04	276.852,33	605.691,40	350.655,74	57,89	255.035,66	531.887,99
Servizio Idrico/fognatura	589.125,00	290.389,40	575.539,82	-13.585,18	49,29	-2,31	285.150,42	506.077,43	266.193,71	52,60	239.883,72	525.034,14

L'assolvimento delle obbligazioni di competenza del titolo I si è attestato su un *target* di pagamento pari al 58% circa dell'impegnato nel 2018 e del 67% circa nel 2019. A non migliori risultati conduce l'analisi dell'andamento dei pagamenti dei residui che registrano, rispettivamente per esercizio, percentuali del 46% e del 47% rispetto allo *stock* di inizio anno.

Debolezza evidenzia, nel biennio in esame, anche lo smaltimento dei residui passivi dei servizi RSU ed idrico, segnando percentuali rispettivamente pari al 47,52% e 53,04% per il servizio raccolta rifiuti e al 48,45% e 49,29% per il servizio di erogazione dell'acqua. Analoga situazione si riscontra con riferimento alla gestione della competenza, atteso che i dati sopra riportati rendono chiaro che i pagamenti afferenti a tali servizi indispensabili registrano risultati non soddisfacenti. La presenza di maggiori crediti afferenti ai servizi RSU e idrico, rispetto ai correlati residui passivi induce a ritenere che l'Ente possa aver

utilizzato risorse vincolate per smaltire i debiti oppure possa aver sottostimato la relativa spesa.

Appare di tutta evidenza, in un simile contesto, come l'andamento dei pagamenti delle spese di funzionamento d'anzì evidenziato finisca col riflettersi sull'indicatore di tempestività dei pagamenti. Prova ne è che le certificazioni trasmesse per gli esercizi 2018/2019, riportano tempi di pagamento, rispettivamente, pari a n. 182,82 gg. e 128,10 gg. In considerazione del dato riportato, si rileva il mancato rispetto, nel biennio considerato, dei tempi normativamente previsti. La Sezione rammenta, infatti, che l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, ai sensi dell'art. 9 del DPCM 22/09/2014, deve tendere ad un risultato negativo, in quanto lo stesso si misura in termini di ritardo medio di pagamento dalla data di scadenza, rispetto ai termini di legge, che, di norma, sono pari a trenta giorni, salvo diversa pattuizione intercorsa tra le parti, la quale può procrastinare il suddetto termine a sessanta giorni.

Avuto riguardo, alla situazione debitoria nei confronti della Regione Calabria (servizio RSU e servizio idrico), il Comune aveva già fornito aggiornamenti con la nota n. 3151 del 27 marzo 2020 (di riscontro alla nota 246 del 16 gennaio 2020 della Sezione). Parte di quanto in essa contenuto è stato già riportato nella sezione relativa all'esame delle misure correttive laddove si è fatto cenno alla sottoscrizione di svariati piani di rientro. Nell'ambito di tale quadro di riferimento sarà esaminata la situazione dei debiti riferita al conguaglio tariffario 2016/2017, a quanto dovuto per le annualità 2018 e 2019, sia per RSU sia per fornitura idropotabile, a quanto ancora dovuto alla SORICAL.

Dalla lettura coordinata del riscontro istruttorio e della nota 3151/2020, è emerso che:

- 1) il Comune di Bova Marina ha saldato il debito riferito al servizio spazzatura dell'esercizio 2018 (contabilmente allocato nei residui passivi del cap. 1270), per un totale di € 84.611,15, con determina n. 22 del 9 marzo 2020;
- 2) il debito per RSU per l'anno 2019, di € 116.488,18 (anche esso allocato nei residui passivi del cap. 1270), alla data del 27 marzo 2020 risultava ancora da liquidare;
- 3) il debito per conguaglio tariffario 2016_2017, di € 100.677,98, è stato oggetto di piano di rientro approvato con delibera di C.C. n. 69 del 28.12.2020, che prevede n. 20 rate mensili di importo costante (quota capitale+ interessi di dilazione) pari ad € 5.071,08, con scadenza a partire dal 31.03.2021 fino al 30.09.2030. Nel bilancio dell'Ente sono allocati gli stanziamenti necessari a dare copertura finanziaria in relazione alla scadenza delle rate del piano di ammortamento;

- 4) Anche la SORICAL in data 27.02.2020 ha accettato il piano di pagamento proposto dal Comune, sostanziantesi in n. 11 rate costanti trimestrali da € 22.496,96 oltre iva al 10%, a saldo del debito pregresso ammontante ad € 325.983,23, e ha, altresì, concesso uno stralcio pari ad € 27.496,28 (10% della sorte capitale). L'Ente riferisce che " *Ad oggi, (alla data del riscontro istruttorio: 15 aprile 2021) il debito residuo verso Sorical al netto dei pagamenti già effettuati e dello stralcio pattuito è pari ad € 208.499,11. Nel bilancio dell'Ente sono allocati gli stanziamenti necessari al pagamento del suddetto debito - in relazione alla esigibilità delle rate del piano di ammortamento - sul capitolo di uscita n. 1208*".

Osservazioni conclusive: La capacità di pagamento del Comune di Bova Marina ha presentato, nel biennio 2018-2019, criticità con riferimento sia allo smaltimento dei residui passivi correnti sia dei pagamenti della competenza. La circostanza è comprovata dal mancato rispetto, in entrambi gli esercizi, dell'indicatore di tempestività dei pagamenti. Quanto sopra desta particolare preoccupazione ove si ponga mente agli svariati piani di rientro (e ai debiti sottesi a tali piani, con l'aggiunta di oneri per interessi passivi) sottoscritti con la regione Calabria e la SORICAL, che palesano la difficoltà dell'Ente di assolvere alle proprie obbligazioni. È evidente, dunque, la necessità che l'Ente proceda ad efficientare la gestione della spesa intervenendo concretamente, ed in via principale, sull'incremento delle riscossioni dei residui.

Giova peraltro evidenziare che il Comune ha presentato per il biennio oggetto di analisi, ma anche per il 2020, un fondo cassa consistente, capiente e con un *surplus* di risorse, utilizzabili dall'Ente per la propria spesa, rappresentato dai fondi liberi. Suscitano perplessità, pertanto, i pagamenti ritardati, o rinviati attraverso piani di rientro, in relazione ai quali si rammenta che il responsabile della spesa che adotta provvedimenti comportanti impegni di spesa, ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio (art. 183, comma 8 TUEL).

7. FORMAZIONE DI DEBITI FUORI BILANCIO

Il Comune di Bova Marina ha riconosciuto debiti, al di fuori delle normali procedure di spesa, sia nel 2018 per l'importo di 152.167,16, che nel 2019 per un totale di € 125.616,93, finanziati in entrambi gli esercizi, con fondi di bilancio. Peraltro, alla fine

dell'esercizio 2020 sono stati segnalati dai competenti responsabili di settore, altri debiti fuori bilancio da riconoscere, come di seguito elencati:

-debiti segnalati dal Responsabile del settore urbanistica per euro 229.735,73;

-debiti segnalati dal Responsabile del settore urbanistica per euro 37.649,51 relativi a lavori di somma urgenza non regolarizzati entro il 31.12.2020 a norma dell'art. 191 comma 3 del Tuel;

-debiti segnalati dal Responsabile del settore Patrimonio per euro 819,99 relativa a fornitura di beni in violazione dell'art. 191 del Tuel;

-debiti segnalati dal Responsabile del settore amministrativo per euro 1.391,36 relativi ad atti di precetto (€917,70) e decreti ingiuntivi (€473,36).

Sulla scorta di quanto dianzi riportato risulta evidente come il Comune di Bova Marina abbia fatto del riconoscimento del debito (anche alla luce dei debiti riconosciuti nel triennio precedente), ai sensi dell'art. 194 TUEL, un ordinario strumento di spesa.

Al riguardo, si rammenta che il riconoscimento del debito fuori bilancio per acquisizioni di beni e servizi non è automatico, ma presuppone una valutazione, da parte del Consiglio Comunale, dell'esistenza delle condizioni espressamente previste dalla normativa.

Il riconoscimento del debito fuori bilancio è un istituto di carattere eccezionale che non è volto a consentire di effettuare spese in difformità dal consueto *iter* procedimentale, ma solo a ricondurre, in alcuni casi particolari, alcune tipologie di spesa nel sistema del bilancio dell'ente. Il Comune, perciò, deve rispettare rigorosamente la normativa in materia di impegno di spesa al fine di evitare l'insorgenza di nuovi debiti fuori bilancio. Il mancato rispetto della normativa potrebbe palesare l'ipotesi di un ricorso volontario a detta procedura solo per aggirare le normali procedure di acquisto. La persistente presenza di debiti fuori bilancio per importi rilevanti, in particolare di quelli per acquisizione di beni e servizi, costituisce una patologia rilevante del sistema finanziario dell'ente, che può arrecare un grave *vulnus* agli equilibri di bilancio.

Osservazioni conclusive: La reiterata formazione di debiti fuori bilancio denota l'assenza di un regolare ed attendibile stato di previsione della spesa, che risulta, perciò, sottostimata. la Sezione invita l'Ente a prestare particolare attenzione

all'instaurazione di debiti fuori bilancio in quanto l'espletamento di spese senza il propedeutico e legittimo impegno di spesa, sul quale sussista la necessaria attestazione di regolarità contabile e l'effettiva copertura finanziaria, è considerato una grave irregolarità, poiché altera la rappresentazione del risultato finale di amministrazione e rinvia al futuro oneri già presenti nella gestione.

8. ORGANISMI PARTECIPATI

Il Comune di Bova Marina ha attestato di aver effettuato la ricognizione delle partecipazioni, di cui al d.lgs. 175/2016. Ha dichiarato, inoltre, che detiene partecipazioni in percentuale esigua e tale da non superare il 5%, e che dai rapporti con detti organismi non è scaturito alcun contenzioso.

9. GRADO DI ATTENDIBILITÀ DELLE PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ENTRATA DI COMPETENZA. GRADO DI ATTENDIBILITÀ SPESE FINALI DI COMPETENZA, DI PARTE CORRENTE E CAPITALE.

Al fine di verificare il grado di attendibilità delle previsioni di entrata, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i dati concernenti le previsioni di competenza del biennio 2018-2019.

Com'è noto, infatti, significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti, ma, soprattutto, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme effettivamente incassate generano, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio.

In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e se, su di essa, si può fare affidamento. A tal fine le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri obiettivi parametri di riferimento (art. 162 comma 5, TUEL)⁶, nonché dalle legittime aspettative di acquisizione e utilizzo delle risorse.

Dunque, è opportuno che la previsione di competenza degli importi stanziati e il suo inserimento nel conto del bilancio avvenga con prudenza considerando le

⁶ Art. 162, comma 5 TUEL: "Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento".

possibili difficoltà di accertamento, e soprattutto di riscossione, cui l'Ente può andare incontro.

Di seguito, si riporta una tabella contenente le previsioni delle entrate di competenza rapportate agli accertamenti e alle conseguenti riscossioni:

Entrate 2018	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione c/comp. (c/b)
titolo I	3.220.939,59	2.534.152,14	78,68	2.048.806,76	80,85
titolo II	530.660,11	477.408,34	89,96	477.408,34	100,00
titolo III	1.009.773,55	787.783,83	78,02	137.647,90	17,47
titolo IV	843.902,75	308.157,14	36,52	147.157,14	47,75
titolo V					
titolo VI	300.000,00				
titolo VII	804.484,73				
titolo IX	1.406.032,91	624.178,66	44,39	408.167,15	65,39

Entrate 2019	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione c/comp. (c/b)
titolo I	3.250.303,13	2.804.865,00	86,30	1.588.102,70	56,62
titolo II	573.222,02	346.501,52	60,45	335.664,34	96,87
titolo III	850.364,00	792.319,11	93,17	133.401,18	16,84
titolo IV	698.877,40	325.770,79	46,61	268.510,83	82,42
titolo V					
titolo VI	150.000,00				
titolo VII	935.083,93				
titolo IX	3.255.456,63	2.747.262,69	84,39	2.711.626,43	98,70

Dall'esame del prospetto che precede, emergono criticità con riferimento essenzialmente alle riscossioni delle entrate del titolo III, e alle previsioni delle entrate di parte capitale, che sono risultate attendibili solamente per il 37% circa e 47% circa. L'inattendibilità è da rilevare anche per le entrate del titolo VI "accensione di prestiti", per le quali, sia nel 2018 sia nel 2019, nessun accertamento si è concretizzato a fronte di uno stanziamento definitivo di competenza per rispettivi € 300.000 ed € 150.000.

Le tabelle che seguono riportano le previsioni definitive della spesa, sia di parte corrente che di parte capitale, rapportate agli impegni e conseguenti pagamenti:

ESERCIZIO 2018									
ANDAMENTO E ATTENDIBILITA' DELLE PREVISIONI DELLE SPESE FINALI									
Titolo	previsione definitiva competenza	impegni	% attendibilità delle previsioni	pagamenti	% pagamenti	economie di bilancio/FPV	DI CUI:		% economia di bilancio - a FPV
	a	b	c = (b/a)	d	e = (d/b)	f = (b-a)			g = (f/a)
I	3.996.217,16	3.090.383,19	77,33	1.791.410,26	57,97	905.833,97	FPV	-	-
							economia competenza	-	905.833,97
II	1.143.902,75	278.582,89	24,35	884,62	0,32	865.319,86	FPV	-	-
							economia competenza	-	865.319,86

ESERCIZIO 2019									
ANDAMENTO E ATTENDIBILITA' DELLE PREVISIONI DELLE SPESE FINALI									
Titolo	previsione definitiva competenza	impegni	% attendibilità delle previsioni	pagamenti	% pagamenti	economie di bilancio/FPV	DI CUI:		% economia di bilancio - a FPV
	a	b	c = (b/a)	d	e = (d/b)	f = (b-a)			g = (f/a)
I	4.359.011,12	2.887.703,99	66,25	1.922.033,89	66,56	1.471.307,13	FPV		-
							economia competenza	-	1.471.307,13
II	824.714,11	144.343,92	17,50	89.555,45	62,04	680.370,19	FPV		95.000,00 - 13,96
							economia competenza	-	585.370,19

Le previsioni definitive di parte corrente si sono concretizzate, in termini di impegno, per il 77,33% nel 2018 e per il 66,25% nel 2019. I correlati pagamenti sono stati effettuati nella misura del 58% e del 67% circa.

In parte capitale le previsioni si sono tradotte in impegni per il 24,35% nell'esercizio 2018 e per il 17,50% nel 2019. Il rapporto percentuale pagamenti/impegni è stato pari allo 0,32% nel 2018 e 62,04% nel 2019. Per la parte capitale risultano particolarmente bassi, nel 2018, sia i pagamenti sia il grado di attendibilità delle previsioni. Al termine degli esercizi esaminati, la maggior parte della spesa stanziata a previsione risulta rinviata quale economia di bilancio.

Il sistematico rinvio della spesa per investimenti, ad esercizi successivi rispetto a quanto programmato, restituisce il quadro di un ciclo della spesa in conto capitale piuttosto lento.

Osservazioni conclusive: Alla luce delle osservazioni sopra riportate, si rileva uno scostamento significativo, tra previsioni finali ed accertamenti/impegni, con riferimento specifico alle entrate in conto capitale (titolo IV e VI). Si richiama, perciò, il Responsabile del Servizio finanziario, nella predisposizione del previsionale, ad attenersi al principio della veridicità di bilancio (principio contabile n. 5, allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011) secondo cui *“nella fase di previsione, si devono evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste e le previsioni di competenza e di cassa devono essere formulate sulla base di rigorose analisi, tenendo conto anche dei residui presunti provenienti dalla gestione dell'anno corrente e degli esercizi precedenti”*.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria,

ACCERTA

Con riferimento all'esame del ciclo di bilancio 2018-2019 le seguenti irregolarità, rilevanti ai sensi dell'art. 148 *bis* T.U.E.L.

- 1) presenza di gravami, rappresentati da pignoramenti, sulla liquidità del Comune. Mancata valorizzazione della giacenza vincolata;
- 2) assenza nel risultato 2018 di accantonamenti normativamente previsti e finalizzati a prevenire il rischio di passività potenziali (fondo contenzioso, fondi rischi) e assenza di accantonamenti per fondo indennità fine mandato;
- 3) mancata formazione del FPV fino a tutto il 2018 (anche per effetto del mancato riaccertamento straordinario dei residui) con assenza e/o inattendibilità dei cronoprogrammi di investimento;
- 4) scarsa capacità di riscossione delle entrate correnti proprie, sia in conto competenza sia in conto residui. Difficoltà dell'Ente di convertire i crediti in liquidità. Cancellazione di un consistente importo di residui attivi riferiti alle risorse idriche, in sede di rendiconto 2019, non adeguatamente compensato dall'eliminazione dei correlati residui passivi;
- 5) scarsa capacità di pagamento dei debiti di funzionamento. Criticità nello smaltimento dei residui passivi correnti e nei pagamenti della competenza. Mancato rispetto, in entrambi gli esercizi, dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti. Consistente situazione debitoria nei confronti della regione Calabria e la SORICAL, i cui pagamenti sono ritardati, o rinviati attraverso piani di rientro;
- 6) reiterata formazione di debiti fuori bilancio (avvenuta anche nel triennio precedente) che denota l'assenza di un regolare ed attendibile stato di previsione della spesa, che risulta, perciò, sottostimata;
- 7) scostamento significativo, tra previsioni finali ed accertamenti/impegni, con riferimento specifico alle entrate in conto capitale (titolo IV e VI). Difficoltà di programmazione negli investimenti;

Si rileva, inoltre, che l'Organo di Revisione non ha adempiuto a quanto previsto dall'art. 1, co. 166 e ss. legge 266/2005 e dal D.L. n. 174/2012 (convertito in legge n. 213/2012), con riferimento alla compilazione e trasmissione al sistema ConTe del questionario relativo all'esercizio 2020.

DISPONE

Che Il Comune di Bova Marina (RC) adotti, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate. In particolare, l'Ente deve:

- **regolarizzare tempestivamente** i pignoramenti gravanti sul fondo cassa, sin dall'esercizio finanziario 2016, ove l'ente non vi abbia già provveduto.
- **costituire**, per il futuro, in sede di rendiconto tutti gli accantonamenti normativamente previsti, e per i quali sussistono i presupposti, al fine di non inficiare la quantificazione del risultato di amministrazione;
- **provvedere** alla regolare costituzione del FPV anche al fine di evitare ritardo nell'impiego delle risorse finalizzate a interventi pubblici effettuando, per il futuro, un puntuale accertamento degli impegni di investimento, secondo il principio della competenza finanziaria potenziata, al fine di far confluire nel FPV gli impegni con esigibilità rinviata.
- **rafforzare** la realizzazione delle entrate proprie per evitare accumulo di residui attivi, che diverrebbero difficilmente esigibili, con ricadute sulla capacità di spesa dell'ente. **Approvare** tempestivamente i ruoli per velocizzare la riscossione di gettiti rilevanti, quali TARI e proventi del servizio idrico integrato. **Porre** particolare attenzione all'attività interruttiva del termine di prescrizione per le annualità pregresse.
- **procedere** ad efficientare lo smaltimento della spesa intervenendo concretamente, ed in via principale, sull'incremento delle riscossioni dei residui. **Adottare** i provvedimenti di impegno di spesa, accertando preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio (art. 183, comma 8 TUEL);
- **prestare** particolare attenzione alla formazione di debiti fuori bilancio, dal momento che effettuare spese senza previo e legittimo impegno di spesa, costituisce grave irregolarità, altera la rappresentazione del risultato finale di amministrazione e rinvia al futuro oneri già presenti nella gestione.
- **attenersi**, nella predisposizione del bilancio di previsione, al principio della veridicità di bilancio (principio contabile n. 5, allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011) al fine di evitare sottovalutazioni e sopravvalutazioni delle singole poste.

ORDINA

che la presente deliberazione sia:

trasmessa via PEC a cura della Segreteria:

- al Presidente del Consiglio comunale di **Bova Marina (RC)** per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
- al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune **Bova Marina (RC)**;
pubblicata, dall'Ente, secondo quanto previsto dall'art. 31 del D.Lgs. n. 33/2013, comunicando, a questa Sezione, tale adempimento nei 30 giorni successivi alla pubblicazione.

Così deciso in Catanzaro, nella Camera di consiglio del 22 giugno 2022

Il Relatore

Emanuela Friederike DAUBLER

Il Presidente

Rossella SCERBO

Depositata in segreteria

Il Direttore della segreteria

Dott.ssa Elena RUSSO