



Repubblica italiana
Corte dei conti

La Sezione del controllo per la Regione Sardegna

composta dai magistrati:

Dott. Antonio Contu	Presidente
Dott.ssa Maria Paola Marcia	Consigliere
Dott.ssa Susanna Loi	Consigliere
Dott.ssa Cristina Ragucci	Referendario
Dott.ssa Maria Stella Iacovelli	Referendario (relatrice)

nella camera di consiglio del 23 aprile 2021;

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

Visto lo Statuto speciale della Regione Autonoma della Sardegna approvato con la legge costituzionale del 26 febbraio 1948, n. 3;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica del 16 gennaio 1978, n. 21 come modificato dal d.lgs. del 9 marzo 1998, n. 74 recante "Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna concernente il controllo sugli atti della Regione";

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 recante "Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti";

Visto l'art. 1, c. 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per l'anno 2006);

Visto l'art. 148-bis del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 introdotto dal d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito con legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Viste le deliberazioni n. 22/2016/INPR del 30 maggio 2016, n. 6/2017/INPR del 5 aprile 2017, n. 16/2018/INPR del 30 luglio 2018 e n. 12/2019/INPR dell'11 giugno 2019 della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, che hanno approvato le linee guida ed i questionari cui devono attenersi gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione delle relazioni-questionari per i rendiconti del 2016, 2017 e 2018;

Viste le note prot. n. 6271 del 7 settembre 2017, n. 3040 del 6 settembre 2018 e il successivo avviso trasmesso a mezzo Con.Te., e n. 4872 del 12 settembre 2019 del Presidente della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Regione Autonoma della Sardegna, indirizzate ai Sindaci dei Comuni della Sardegna, oltre che agli Organi di revisione degli EE.LL. della Sardegna, con le quali venivano recepite le sopra indicate deliberazioni della Sezione delle Autonomie e veniva assegnato il termine del 20 ottobre 2017 per la trasmissione del questionario 2016, del 30 marzo 2019 per la trasmissione del questionario 2017 e del 21 ottobre 2019 per la trasmissione del questionario 2018;

Viste le deliberazioni n. 10/2019/INPR del 7 febbraio 2019 e n. 5/2020/INPR del 12 febbraio 2020 e n. 9/2021/INPR del 10 febbraio 2021 con cui questa Sezione ha approvato il programma dei controlli per gli anni 2019, 2020 e 2021;

Visto il decreto del Presidente della Sezione n. 5/2021 del 9 aprile 2021 con il quale è stato assegnato alla Referendaria Maria Stella Iacovelli il completamento della verifica dei bilanci e dei rendiconti 2017 e 2018 del Comune di San Teodoro, ai sensi degli artt. 1, commi 166 e ss. della legge n. 266/2005 e dell'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267/2000;

Esaminate la relazione-questionario sul rendiconto 2017 e la relazione-questionario sul rendiconto 2018 tramesse a mezzo Con.Te. dall'Organo di revisione del Comune di San Teodoro ai sensi dell'art. 1, c. 166 e ss. della legge n. 266/2005, rispettivamente il 5 settembre 2019 e il 30 dicembre 2019;

Vista la nota istruttoria n. 3147 del 7 luglio 2020 con la quale veniva richiesta

specifica documentazione, necessaria all'istruttoria in esame, non rintracciabile nelle diverse banche dati e sul sito *web* del Comune;

Vista la nota del Comune di San Teodoro n. 14139 del 22 settembre 2020, acquisita al protocollo della Sezione con il n. 4399 del 23 settembre 2020, con la quale l'ente locale chiedeva una proroga dei termini fissati, accordata con nota prot. n. 4402 del 23 settembre 2020;

Vista la nota del 30 settembre 2020, acquisita al prot. n. 4616 del 05 ottobre 2020, con la quale il Comune di San Teodoro ha inviato la documentazione relativa ai rendiconti 2015 e 2016;

Vista la nota del 6 ottobre 2020, acquisita al prot. n. 4673 del 7 ottobre 2020, con la quale il Comune di San Teodoro ha inviato la documentazione relativa al rendiconto 2017;

Vista la nota del 7 ottobre 2020, acquisita al prot. n. 4686 del 12 ottobre 2020, con la quale il Comune di San Teodoro ha inviato la documentazione relativa al rendiconto 2018;

Vista la nota istruttoria n. 4923 del 3 novembre 2020 con la quale venivano richiesti specifici chiarimenti;

Vista la nota del Comune di San Teodoro acquisita al protocollo della Sezione con il n. 5111 del 23 novembre 2020;

Vista la nota n. 0003155 del 19 aprile 2021 con la quale la Magistrata istruttrice ha deferito la proposta di deliberazione per la pronuncia da parte della Sezione regionale di controllo;

Vista l'ordinanza n. 9 del 20 aprile 2021 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato la camera di consiglio per la data odierna;

Udita la relatrice Referendaria Maria Stella Iacovelli;

C O N S I D E R A T O

1. Considerazioni generali.

L'art. 1, c. 166 e ss. della legge n. 266/2005 (Legge finanziaria 2006) ha previsto, in capo agli Organi di revisione degli enti locali, l'obbligo di trasmettere

alla Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione e una relazione sul rendiconto, formulate sulla base dei criteri e delle linee guida definiti dalla stessa Corte.

L'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267/2000, inserito nel Testo unico degli enti locali dall'art. 3, c. 1, lett. e) del d.l. 174/2012, convertito dalla legge n. 213/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* (*"Verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti."*), ne definisce l'ambito (*"Ai fini di tale verifica, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente"*) e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (*"Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*). In funzione dell'adozione *"di effettive misure*

correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio" (Corte costituzionale n. 60 del 2013) la Sezione accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri da parte dell'ente, sebbene non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

Nella evoluzione normativa, sia ai fini della gestione che del controllo, si impone una visione unitaria e dinamica dei documenti contabili all'interno del ciclo di bilancio dell'ente ove ogni elemento è, al tempo stesso, il presupposto dell'elemento successivo e la conseguenza di quello precedente. Ne consegue che il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata (Corte costituzionale, sentenza n. 18 del 2019), e che la visione "dinamica" di quest'ultimo deve necessariamente combinarsi sia con il "*principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi*" (Corte costituzionale, sentenze n. 155 del 2015, n. 188 del 2016, n. 89 del 2017 e n. 49 del 2018), sia con la corretta applicazione dei principi contabili della coerenza, della continuità e della costanza e dell'equilibrio di bilancio (principi contabili nn. 10, 11 e 15, all. 1 al d.lgs. n. 118/2011), la cui verifica non può prescindere da una valutazione unitaria di tutto il ciclo di bilancio.

In linea con i principi di avvicinamento tra fase di valutazione e fase di gestione e continuità nelle verifiche di bilancio, più volte enunciati nelle linee guida della Sezione delle Autonomie di questa Corte (da ultimo, delibere n. 12/SEZAUT/2019/INPR, n. 19/SEZAUT/2019/INPR e n. 9/SEZAUT/2020/INPR), la verifica in esame è stata svolta su una pluralità di esercizi contabili, in modo da evidenziare fenomeni significativi e potenzialmente in grado di incidere sugli equilibri di bilancio, prestando attenzione anche ad aspetti della gestione finanziaria connessi all'armonizzazione contabile la quale, sebbene ormai

avviata da alcuni anni, fa registrare, ancora oggi, variegata problematica applicativa.

La presente deliberazione riferisce gli esiti della verifica svolta allo stato degli atti, senza pretesa di esaustività, sulla gestione contabile-finanziaria degli esercizi dal 2015 al 2018 del Comune di San Teodoro (popolazione residente di n. 5.010 unità al 31 dicembre 2017).

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

L'attività istruttoria ha preso avvio in seguito alle discrasie ed incongruenze evidenziate dall'esame dei questionari e dei relativi documenti contabili estrapolati dal Sistema Bdap, per gli esercizi 2017 e 2018, ed è stata estesa fino a coinvolgere i questionari e i rendiconti degli esercizi 2015 e 2016, con i rispettivi allegati, in quanto avvinti da un nesso di continuità.

All'esito dell'esame delle relazioni-questionario e dei documenti di bilancio relativi ai diversi esercizi considerati, sono state formulate le richieste funzionali a reperire la documentazione necessaria ai fini delle verifiche amministrativo-contabili, non reperibile o difficilmente reperibile sul sito *web* del Comune e nelle diverse banche dati, nonché all'acquisizione di informazioni e di chiarimenti in merito:

- alle discrasie riscontrate con riferimento ai rendiconti e agli allegati estrapolati dal Sistema Bdap;
- al riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015, al riaccertamento ordinario dei residui, al Fondo pluriennale vincolato (FPV);
- alla determinazione della giacenza di cassa e della cassa vincolata;
- al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE);
- al risultato di amministrazione, all'avanzo utilizzato, alle poste accantonate, vincolate e destinate agli investimenti, che hanno concorso alla determinazione del risultato di amministrazione disponibile.

Il comune, accertate le discordanze segnalate dall'Ufficio istruttore nei rendiconti inviati al Sistema Bdap (riguardanti, in particolare, la situazione dei residui, la mancata indicazione del FPV di spesa nell'esercizio 2016, la giacenza di cassa, il risultato di amministrazione, ecc.) e imputate dall'ente locale *"alla mancata esecuzione della funzione riporto residui su nuovo esercizio, che avrebbe dovuto essere eseguita con l'assistenza software"* (e-mail acquisita al prot. Corte n. 4616 del 5 ottobre 2020), dopo aver apportato le dovute rettifiche contabili, ha inviato i rendiconti rettificati relativi agli esercizi 2015/2018 che, pertanto, hanno costituito la base dell'attività istruttoria. Si precisa che con deliberazione del consiglio comunale n. 24 del 30 novembre 2020 è stato approvato il rendiconto di gestione 2019, con specifica indicazione nella premessa dell'atto del riallineamento dei risultati di amministrazione degli anni 2015/2018.

2. Sul rispetto dei termini del ciclo di bilancio e altri obblighi connessi.

La Corte costituzionale ha evidenziato, da ultimo con la sentenza n. 250/2020, che *«la scansione temporale degli adempimenti del ciclo di bilancio, dettati dalla normativa statale, risulta funzionale a realizzare la unitaria rappresentazione dei dati della contabilità nazionale, e si impone anche alle Regioni a statuto speciale»*.

In riferimento al termine del 30 aprile entro cui il consiglio comunale è tenuto ad approvare il rendiconto dell'esercizio precedente ai sensi dell'art. 227 Tuel, il Comune di San Teodoro registra il ritardo nell'approvazione del rendiconto 2016 avvenuto con delibera consiliare n. 14 del 25 maggio 2017, del rendiconto 2017 avvenuto con delibera consiliare n. 14 del 29 maggio 2018 e del rendiconto 2018 avvenuto con delibera consiliare n. 24 del 27 giugno 2019. Si è accertato, altresì, che la trasmissione dei dati di rendiconto alla banca dati delle pubbliche amministrazioni (Bdap), istituita dall'art. 13 della l. n. 196/2009, è avvenuta in data 23 ottobre 2017 per il rendiconto 2016, in data 29 novembre 2018 per il rendiconto 2017 e in data 17 luglio 2019 per la

gestione 2018, pertanto, in ogni caso, oltre il termine stabilito dal d.m. 12 maggio 2016 che, all'art. 4 puntualizza i tempi della trasmissione alla Bdap dei dati contabili degli enti territoriali e dei loro organismi (delibera della Corte dei conti Sezione Piemonte n. 136/2018/PRSE).

Anche il rispetto dei termini della trasmissione alla Sezione regionale di controllo della relazione-questionario sul consuntivo costituisce adempimento strumentale per consentire alla Corte dei conti di svolgere la funzione alla stessa attribuita per la tutela degli equilibri di bilancio e della sana gestione finanziaria. Nel caso di specie i questionari all'esame sono stati trasmessi oltre i termini stabiliti, del 20 ottobre 2017 per il consuntivo 2016, del 30 marzo 2019 per il consuntivo 2017, del 21 ottobre 2019 per il consuntivo 2018. Infatti, il questionario 2016 è stato trasmesso in data 19 aprile 2019 (prot. Corte dei conti n. 2491), il questionario 2017 in data 5 settembre 2019 (prot. Corte dei conti n. 4714), il questionario 2018 in data 30 dicembre 2019 (prot. Corte dei conti n. 7742).

Il rispetto dei termini del ciclo di bilancio è elemento necessario, anche se non sufficiente, per la corretta gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente pubblico, dato che la tempestiva attività di programmazione e rendicontazione consente di avere un quadro preciso e affidabile delle risorse disponibili e della loro possibilità di impiego ed è considerato dal legislatore un elemento di virtuosità dell'ente incentivato mediante la disapplicazione, in suo favore, di una serie di limiti di spesa, che, previsti dall'art. 1, c. 905 della l. n. 145/2018¹ (legge di bilancio 2019), non si applicano ai Comuni che approvano tempestivamente il bilancio di previsione (entro il 31 dicembre) e il rendiconto della gestione (entro il 30 aprile).

La rilevanza della tempestiva adozione del rendiconto della gestione è stata sottolineata dall'art. 3, comma 1, lett. l) del d.l. n. 174/2012 che, con l'introduzione del comma 2-*bis* nell'art. 227 Tuel, ha esteso alla mancata

¹ Art. 1, c. 905 della l. n. 145/2018 è stato abrogato dall'art 57, c. 2 bis del d.l. del 26 ottobre 2019 convertito con modificazioni dalla Legge 19 dicembre 2019, n. 157, a decorrere dal 1° gennaio 2020.

approvazione del rendiconto nei termini di legge la procedura ex art. 141 Tuel comportante la nomina del commissario *ad acta* e lo scioglimento del consiglio comunale.

In ordine agli adempimenti connessi all'approvazione del rendiconto, si richiama l'obbligo di verifica, posto a carico dell'Organo di revisione, rispetto al corretto adempimento degli obblighi di comunicazioni e pubblicazioni normativamente previsti (ad esempio trasmissione alla Bdap dei dati contabili e pubblicazione sul sito dei documenti contabili nel rispetto della normativa di riferimento) riassunti al punto 5.6 dei Principi di vigilanza e controllo dell'Organo di revisione degli enti locali elaborati dai rappresentanti del Consiglio nazionale dei Dottori commercialisti ed Esperti contabili (Cndcec), in stretta collaborazione con il Ministero dell'interno, il Ministero dell'Economia e delle finanze e la Corte dei conti.

Invero, la Sezione delle autonomie, nelle proprie linee guida (tra le altre, deliberazioni n. 12/2019/INPR e n. 9/2020/INPR, rispettivamente linee guida 2018 e 2019), sottolinea l'importanza del ruolo dell'Organo di revisione nell'ottica di una proficua collaborazione tra la Corte e le Istituzioni territoriali nonché di una più efficace e sinergica cooperazione tra gli organi preposti al controllo interno ed esterno. A tal fine, ed in vista del compiuto svolgimento da parte delle Sezioni regionali dei prescritti controlli, è compito dell'Organo di revisione verificare la coerenza tra i dati attestati nel rendiconto approvato dal Consiglio dell'ente con quelli indicati nel questionario annesso alle linee guida nonché con gli omologhi dati trasmessi alla Bdap. Inoltre, resta in capo ai revisori il compito di verificare che i canali informativi sopra richiamati, compreso il sito istituzionale dell'ente, in ottemperanza a quanto previsto dal d.lgs. n. 33/2013 (art. 2 e art. 31), siano adeguatamente alimentati, segnalando alla competente struttura la necessità di inserire le informazioni mancanti. Analoga segnalazione dovrà essere fatta in caso di errata comunicazione dei dati al fine delle necessarie rettifiche.

3. La situazione dei residui 2015-2018.

Con il riaccertamento straordinario, dal lato delle entrate, sono stati conservati il 73,44% dei residui attivi registrati al 31 dicembre 2014 (€ 10.941.627,48), eliminati definitivamente il 26,24% e reimputati lo 0,31%, mentre, dal lato delle spese, sono stati conservati il 43,56% dei residui passivi registrati al 31 dicembre 2014 (€ 6.780.192,78), eliminati definitivamente l'8,82% e reimputati il 47,62%.

Le tabelle 1 e 2 riepilogano le operazioni conclusive del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015 e la situazione dei residui al 31 dicembre 2015.

Tabella 1 situazione dei residui attivi al 31/12/2015

RESIDUI ATTIVI	Residui attivi al 31/12/2014 (A =B+C+D)	RA cancellati in quanto reimputati all'1/01/2015 (B)	RA cancellati definitivamente con il riacc/to straordinario all'1/01/2015 (C)	RA conservati all'1/01/2015 post riaccertamento straordinario (D)	RA cancellati al 31/12/2015 (E)	Totale RA cancellati definitivamente al 31/12/2015 (da rendiconto) (F)	% di RA cancellati al 31/12/2015 su RA al 31.12.2014	RA riscossi (G)	RA conservati in conto residui al 31/12/2015 (H=A-F-G)
TOTALE GENERALE	14.898.314,72	46.924,51	3.909.762,73	10.941.627,48	427.493,21	4.337.255,94	29,11	1.656.454,75	8.904.604,03

Elaborazione Corte dei conti rendiconto 2015

Tabella 2 situazione dei residui passivi al 31/12/2015

RESIDUI PASSIVI	Residui passivi al 31/12/2014 (A =B+C+D)	RP cancellati in quanto reimputati all'1/01/2015 (B)	RP cancellati definitivamente con il riacc/to straordinario all'1/01/2015 (C)	RP conservati all'1/01/2015 post riaccertamento straordinario (D)	RP cancellati al 31/12/2015 (E)	Totale RP cancellati definitivamente al 31/12/2015 (da rendiconto) (F)	% di RP cancellati al 31/12/2015 su RP al 31.12.2014	RP pagati (G)	RP conservati in conto residui al 31/12/2015 (H=A-F-G)
TOTALE GENERALE	15.564.683,82	7.411.175,83	1.373.315,21	6.780.192,78	7.698.971,05	9.072.286,26	58,29	2.133.446,14	4.358.951,42

Elaborazione Corte dei conti rendiconto 2015

La tabella 3 illustra il saldo della gestione residui attivi e passivi, a seguito del riaccertamento ordinario dei residui al 31 dicembre degli esercizi 2015-2018 (ex art. 3, comma 4, d.lgs. n. 118/2011), di cui agli atti della G.C. n. 47 del 8 aprile 2016, n. 52 del 31 marzo 2017, n. 76 del 2 maggio 2018 e n. 91 del 10 maggio 2019, a seguito del parere favorevole dell'Organo di revisione "sulla base della documentazione trasmessa dall'Ufficio di ragioneria del Comune di San Teodoro".

Tabella 3 Saldo gestione residui 2015-2018

	2015	2016	2017	2018
Maggiori residui attivi riaccertati (+)		49.637,58	18.180,26	
Minori residui attivi riaccertati (-)	-380.568,70			-11.199.782,82
Minori residui passivi riaccertati (+)	287.795,22	473,72	3.702.114,51	1.509.158,12
Saldo gestione residui	-92.773,48	50.111,30	3.720.294,77	-9.690.624,70

Elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2015-2018

Particolarmente significativo il saldo positivo dell'esercizio 2017 (€ 3.720.294,77) per l'eliminazione di una rilevante massa di residui passivi

(€ 3.702.114,51) e quello negativo del 2018 (€ -9.690.624,70) per l'eliminazione di un consistente volume di residui attivi (€ -11.199.782,82), non assistiti da alcuna obbligazione giuridica e/o riconosciuti assolutamente inesigibili. Riguardo alle operazioni di riaccertamento dei residui, si osserva che i pareri e le relazioni al rendiconto dell'Organo di revisione non contengono alcun riferimento alle operazioni di mantenimento e cancellazione dei residui nel conto del bilancio.

La tabella 4 illustra la situazione dei residui provenienti dagli esercizi precedenti e di nuova formazione, alla fine degli esercizi 2015-2018.

Tabella 4 Situazione dei residui nel periodo 2015-2018

RESIDUI ATTIVI	2014	2015	2016	2017	2018
Residui c/residui al 31/12	14.898.314,72	8.904.604,03	13.490.785,36	16.321.031,20	7.130.340,94
Residui c/competenza al 31/12		6.955.932,04	5.946.433,98	5.077.640,52	4.292.042,01
Totale		15.860.536,07	19.437.219,34	21.398.671,72	11.422.382,95
RESIDUI PASSIVI	2014	2015	2016	2017	2018
Residui c/residui al 31/12	15.564.683,82	4.358.951,42	8.354.178,95	7.466.675,23	5.750.630,00
Residui c/competenza al 31/12		6.199.394,49	6.057.355,15	3.007.872,90	4.729.998,07
Totale		10.558.345,91	14.411.534,10	10.474.548,13	10.480.628,07

Elaborazione Corte dei conti su dati rendiconto 2015-2018

Preliminarmente si osserva che solamente nel 2018 si registra la diminuzione complessiva dei residui **attivi** pari al 46,62% rispetto al 2017 (-41,23% rispetto al 2016; -27,98% rispetto al 2015), per la riduzione sia dei residui attivi pregressi (-56,31%) che di quelli della competenza (-15,47%). Infatti, fino al 2017 è stato registrato il continuo aumento dei residui attivi totali, quando l'incremento segna +34,92% rispetto al 31 dicembre 2015 (+43,63%, rispetto al 31.12.2014, prima del riaccertamento straordinario), in particolare per la crescita dei residui pregressi, pari a +83,29%.

L'analisi dei residui **passivi** totali, nel periodo all'esame, mostra, in termini assoluti, un andamento pressoché costante, con l'impercettibile riduzione dello 0,06% nel 2018 rispetto al 2017 (-0,74% nel 2018 rispetto al 31 dicembre 2015; -32,66% rispetto al 31 dicembre 2014, prima del riaccertamento straordinario). Nel dettaglio, l'esercizio 2018 registra la diminuzione dei residui passivi pregressi del 23% rispetto al 2017 (ma l'aumento dei residui passivi pregressi del 31,93% rispetto a quelli del 31 dicembre 2015 ed il consistente aumento nel 2016 e nel 2017, rispettivamente del 91,66% e del 71,3% rispetto

al 2015), mentre i residui della competenza, segnano un aumento del 57,25% nel 2018 rispetto al 2017 (diminuiti del 23,70% rispetto al 2015), dopo la riduzione del 51,48% nel 2017 rispetto al 2015. Pertanto, alla fine del 2018, si rileva ancora, complessivamente, un discreto volume di residui attivi e passivi. Solamente con il riaccertamento ordinario del 2018, si osserva in particolare la cancellazione del 52,3% circa (€ -11.199.782,82) dei residui attivi pregressi iniziali e la cancellazione del 15% circa (€ -1.509.158,12) dei residui passivi pregressi iniziali.

In generale, la massa dei residui mantenuti, denota la mancanza di una corretta programmazione nonché la non conformità dell'azione di contabilizzazione al principio dell'esigibilità e della scadenza delle obbligazioni perfezionate. Infatti, la corretta imputazione delle obbligazioni giuridiche ha come primo effetto quello di diminuire la formazione dei residui attivi e passivi proprio perché l'obbligazione, sebbene registrata all'atto del suo perfezionamento, è imputata nell'anno in cui, diventando esigibile, viene soddisfatta. Se tutti i debiti e i crediti imputati secondo esigibilità vengono, rispettivamente, pagati e riscossi nell'anno in cui sono stati imputati, gli stanziamenti di cassa tenderanno a essere uguali agli stanziamenti di competenza. Considerando che possono verificarsi ritardi nella riscossione dei crediti e nel pagamento dei debiti dell'ente, il residuo che si genera, che misura il disallineamento tra gli stanziamenti di competenza e gli stanziamenti di cassa, è destinato ad azzerarsi nel breve periodo.

A completamento dell'analisi dei residui, la Sezione ha potuto effettuare un riscontro sul rispetto dei **parametri di deficitarietà strutturale** di cui al d.m. 18 febbraio 2013 (per il rendiconto 2017) e al d.m. 28 dicembre 2018 (per il rendiconto 2018) reperendo copia della certificazione di tali parametri sul sito del Ministero dell'Interno – Banche dati degli enti locali. Nel premettere che il Comune di San Teodoro, sulla base dei parametri attestati, non è da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie, si osserva che per

l'annualità 2017 risulta certificato il mancato rispetto del volume dei residui attivi provenienti sia dalla gestione di competenza (valore soglia >42%) sia dalla gestione residui relativi ai Titoli I e III (valore soglia >65%) che del volume dei residui passivi provenienti dal Titolo I (valore soglia >40%) nonché, per l'annualità 2018, dei parametri riguardanti l'incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente (valore soglia <22%) e dell'effettiva capacità di riscossione (valore soglia <47%).

4. Capacità di riscossione. Indicatore della tempestività dei pagamenti.

In sede di esame dei dati contabili delle gestioni 2015-2018 è stata accertata la sussistenza elevata dei residui attivi con la prevalenza dei residui provenienti dagli esercizi precedenti (tabella 4), facenti capo al Titolo I - entrate tributarie, al Titolo III - entrate extratributarie e al Titolo IV - entrate in conto capitale.

La seguente tabella 5 riepiloga la capacità di riscossione degli accertamenti in conto competenza ed in conto residui, dei principali titoli delle entrate, calcolata sulla base dei dati estrapolati dal conto del bilancio. Si osserva l'aumento percentuale delle riscossioni in conto competenza dal 2015 al 2018, ma ancora un'insufficiente capacità delle riscossioni del Titolo I, più accentuata in riferimento alle riscossioni dei residui attivi pregressi.

La bassa capacità di riscossione delle entrate tributarie è segnalata anche nell'allegato al questionario 2018, relativo agli indicatori di bilancio (estrapolato dal Sistema Con.Te.), che indica la percentuale di riscossione in conto residui dell'ultimo quinquennio per IMU/TASI del 56,28% e per TARSU/TIA/TARI/TARES del 21,89%.

Tabella 5 Capacità di riscossione delle entrate

Competenza	2015	2016	2017	2018
Capacità riscossione Tit. I	55,66%	23,51%	48,41%	54,67%
Capacità riscossione Tit. II	81,59%	97,74%	100,00%	98,02%
Capacità riscossione Tit. III	32,19%	66,82%	74,64%	79,81%
Capacità riscossione Tit. IV	43,96%	63,77%	88,63%	99,08%
Capacità riscossione Tit. V		0,00%	0,00%	0,00%
Capacità riscossione complessiva senza Tit IX	52,71%	44,02%	65,36%	68,88%
Residui	2015	2016	2017	2018
Capacità riscossione Tit. I	14,80%	14,53%	16,59%	18,78%
Capacità riscossione Tit. II	15,57%	84,32%	0,00%	0,00%

Capacità riscossione Tit. III	4,72%	4,73%	30,24%	0,00%
Capacità riscossione Tit. IV	1,87%	9,22%	11,82%	13,80%
capacità riscossione Tit. V		0,00%	0,00%	0,00%
Capacità riscossione complessiva senza Tit IX	11,43%	15,65%	16,75%	15,56%

Elaborazione Corte dei conti dati rendiconto 2015-2018

Le criticità emerse con riferimento alla riscossione delle principali entrate dell'ente richiedono l'assunzione, da parte del comune, di azioni correttive in grado di incidere in misura significativa sull'attività diretta alla realizzazione del gettito tributario e, più in generale, delle entrate pubbliche.

In ordine alla tempestività dei pagamenti da parte dell'ente locale l'attività istruttoria condotta ha consentito di verificare, attraverso l'acquisizione degli indici di tempestività di pagamento relativi agli esercizi 2017 e 2018, un miglioramento nell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti che risulta essere pari a "5" per l'esercizio 2017 mentre per l'esercizio 2018 registra un valore negativo pari a "-10" mettendo in evidenza che l'amministrazione ha provveduto, in media, ad effettuare i pagamenti dovuti in anticipo rispetto ai tempi previsti.

5. Evoluzione e alimentazione del fondo pluriennale vincolato.

Dalla documentazione estrapolata dal sito del Comune di San Teodoro risulta che la giunta comunale ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui con la deliberazione n. 112 del 27 agosto 2015 il cui allegato 5/1 indica la determinazione del FPV per complessivi € 7.364.251,32, di cui € 1.069.835,92 FPV di parte corrente e € 6.294.415,40 FPV di parte capitale.

La tabella 6 riassume l'evoluzione del FPV dalla sua costituzione al 1° gennaio 2015 fino al 31 dicembre 2018.

Tabella 6 Evoluzione del FPV al 31.12.2015/2018

2015	FPV ENTRATA	FPV SPESA
CORRENTE	1.069.835,92	557.665,31
CONTO CAPITALE	6.294.415,40	3.114.960,49
TOTALE	7.364.251,32	3.672.625,80
2016	FPV ENTRATA	FPV SPESA
CORRENTE	557.665,31	
CONTO CAPITALE	3.114.960,49	869.414
TOTALE	3.672.625,80	-869.414
2017	FPV ENTRATA	FPV SPESA
CORRENTE		572.359,09
CONTO CAPITALE	869.414	640.641,66
TOTALE	869.414	1.213.000,75
2018	FPV ENTRATA	FPV SPESA
CORRENTE	572.359,09	278.789,16
CONTO CAPITALE	640.641,66	590.204,00
TOTALE	1.213.000,75	868.993,16

Le incongruenze rilevate nella documentazione esaminata (relazioni-questionario, prospetto di costituzione del FPV), la consistente diminuzione del FPV dal 2015 al 2018, il consistente volume dei residui passivi ancora iscritti al rendiconto 2018 hanno condotto alla richiesta istruttoria contenuta nella nota prot. n. 4923 del 3 novembre 2020 indirizzata al Sindaco, all'Organo di revisione e all'Ufficio finanziario, con cui si invitava l'amministrazione comunale a riferire sulla formazione del FPV nel periodo 2015-2018, con specificazione della provenienza degli impegni reimputati (residui competenza e/o conto residui), nonché della tipologia di entrate che lo hanno alimentato (vedi questionario 2017, pag. 28 e questionario 2018, pag. 29). Trattasi di dati rispetto ai quali le deliberazioni della giunta n. 47/2016, n. 52/2017, n. 76/2018 e n. 91/2019 di riaccertamento ordinario dei residui (e conseguente variazione al successivo bilancio di previsione) risultano del tutto carenti e il laconico parere "favorevole" espresso sul riaccertamento ordinario dall'Organo di revisione non contribuisce alla loro esatta definizione.

Il Responsabile dell'Ufficio finanziario, con nota prot. n. 16284 del 19 novembre 2020 indirizzata per conoscenza al Sindaco e all'Organo di revisione, comunicava che *"l'applicazione informatica in dotazione al Comune di San Teodoro, nel momento in cui esegue la funzione "riporto residui su nuovo esercizio" nelle attività previste per il riaccertamento ordinario (eseguito per ogni esercizio di riferimento), di fatto rinomina il residuo, attribuendogli una nuova numerazione riferita all'anno in cui la funzione viene eseguita, ovvero l'anno di competenza, per eseguire tale distinzione è necessario effettuare un lavoro singolo e dettagliato che ci consenta di determinare le rispettive componenti, ma per l'esecuzione di tale attività è richiesto un tempo di lavoro non compatibile con i tempi assegnati"*.

Si osserva che la corretta determinazione del FPV è condizione necessaria all'affermazione del principio di veridicità e di trasparenza in quanto il FPV assolve alla funzione di garantire l'adempimento di obbligazioni legittimamente

assunte e in origine dotate di piena copertura finanziaria², sia nella rappresentazione degli equilibri di bilancio che del risultato di amministrazione³. Il principio della competenza finanziaria potenziata prevede che il FPV sia uno strumento di programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti che di investimento, che evidenzii con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente, in particolare per quelle risorse che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo per le finalità programmate e previste. Con riferimento alla gestione della spesa su più esercizi la problematica con cui principalmente ci si confronta è rappresentata dalla loro corretta imputazione; in questo senso un efficace strumento è rappresentato dal cronoprogramma che quantunque costituisca un allegato obbligatorio per le sole opere pubbliche, potrebbe essere applicato anche ad altre tipologie di spesa che si protraggono nel tempo. Allo stesso tempo, è necessario verificare se le entrate che alimentano la formazione del fondo pluriennale siano state, oltreché accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, anche rimosse totalmente o parzialmente. Condizione, quest'ultima, propedeutica al mantenimento dell'equilibrio di cassa complessivo del Comune, all'utilizzo della cassa libera o vincolata e alla realizzazione di una vera programmazione della cassa. Emerge da detta ricostruzione l'importanza di una corretta costruzione del FPV attesa, come sopra evidenziato, la sua incidenza sia in sede di equilibri che di formazione del risultato di amministrazione.

Le incongruenze, le contraddittorietà nonché le carenze riscontrate nei documenti esaminati non possono trovare giustificazione nel particolare funzionamento *"dell'applicazione informatica in dotazione al Comune"* e richiedono un intervento dell'amministrazione funzionale alla corretta applicazione della disciplina armonizzata che esige una stretta correlazione tra il mantenimento degli impegni di spesa e i cronoprogrammi di investimento

² Sentenza Corte costituzionale n. 247/2017 in tema di bilancio e contabilità pubblica, equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli enti locali, fondo pluriennale vincolato.

³ Sentenza Corte costituzionale n. 184/2016.

nonché un attento monitoraggio dello sviluppo dei programmi di spesa per giustificare le ragioni della conservazione delle relative poste del FPV e il corretto impegno dello stesso.

6. Verifica degli equilibri di bilancio 2015-2018.

La tabella 7 riepiloga il risultato positivo della gestione di competenza e l'equilibrio di parte corrente e in conto capitale per gli esercizi 2015-2018, tenuto conto dell'iscrizione del FPV in entrata e in spesa dell'avanzo applicato.

Tabella 7 Saldo gestione di competenza/Equilibri di bilancio 2015-2018

	2015	2016	2017	2018
Accertamenti di competenza	15.692.990,18	11.562.619,16	14.738.825,59	14.730.457,29
Impegni di competenza	14.310.163,24	14.054.441,10	13.903.652,03	14.292.247,88
Saldo della gestione di competenza	1.382.826,94	-2.491.821,94	835.173,56	438.209,41
FPV in entrata	7.364.251,32	3.672.625,80	869.414,00	1.213.000,75
Impegni confluiti nel FPV	3.672.625,80	869.414,00	1.213.000,75	868.993,16
Disavanzo di amministrazione applicato -				
Avanzo di amministrazione applicato	868.760,29	118.458,95	95.000,00	420.000,00
Saldo della gestione di competenza rettificato/Equilibri di bilancio di cui	5.943.212,75	429.848,81	586.586,81	1.202.217,00
parte corrente	2.562.878,59	-26.623,12	388.071,25	688.641,48
parte capitale	3.380.334,16	456.471,93	198.515,56	513.575,52

Elaborazione Corte dei conti dati rendiconto 2015-2018

7. Risultato di amministrazione nel periodo 2015-2018.

Dopo il riaccertamento straordinario dei residui (deliberazione giunta comunale n. 112/2015) il risultato di amministrazione pari a € 5.193.962,03 al 31 dicembre 2014 passa a € 2.657.514,51 al 1° gennaio 2015, di cui € 2.444.927,89 avanzo disponibile. In merito però deve osservarsi la mancata determinazione ed indicazione dell'accantonamento al FCDE, nella composizione del nuovo risultato di amministrazione, al 1° gennaio 2015 (art. 186 Tuel), per poter valutare la reale consistenza della parte disponibile del risultato di amministrazione. Infatti, l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità costituisce lo strumento per rendere meno incerto il risultato di amministrazione che, qualora non fosse sufficiente a comprendere le quote vincolate e accantonate, condurrebbe l'ente in una situazione di disavanzo, da iscriverne come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione.

L'Ufficio istruttore, al fine di valutare l'attendibilità del risultato di amministrazione disponibile (mancante della importante quota al FCDE), con

nota n. 4923/2020, chiedeva all'ente informazioni e chiarimenti in merito alle poste contabili che hanno concorso alla sua determinazione. L'Ufficio finanziario, con nota n. 16284/2020, ha rideterminato il risultato di amministrazione per gli anni considerati (aggiornato alle variazioni di cassa non regolarizzate al 31 dicembre per reversali non incassate e dei mandati non pagati o non andati a buon fine), le cui risultanze finali sono esposte nelle successive tabelle 8 e 9. Il risultato di amministrazione 2017, superiore al risultato raggiunto negli altri esercizi, è fortemente influenzato dal consistente volume dei residui attivi.

Tabella 8 Il risultato di amministrazione 2015-2018

	2015	2016	2017	2018
Fondo cassa 01/01/	5.860.331,13	5.976.778,42	3.956.530,48	2.617.645,50
Riscossioni totali	10.354.646,56	8.033.645,99	12.795.623,55	13.506.963,24
Pagamenti totali	-10.238.199,27	-10.053.893,93	-14.134.508,53	-12.777.009,82
Fondo cassa cons. al 31/12	5.976.778,42	3.956.530,48	2.617.645,50	3.347.598,92
Residui attivi	15.860.536,07	19.437.219,34	21.398.671,72	11.422.382,95
residui passivi	-10.558.345,91	-14.411.534,10	-10.474.548,13	-10.480.628,07
FPV corrente	-557.665,31		-572.359,09	-278.789,16
FPV capitale	-3.114.960,49	-869.414,00	-640.641,66	-590.204,00
Azioni esecutive non regolarizzate	-299,21			
Totale risultato di amministrazione	7.606.043,57	8.112.801,72	12.328.768,34	3.420.360,64

Elaborazione Corte dei conti dati nota del Comune n. 16284/2020

Tabella 9 Composizione del risultato di amministrazione 2015-2018

	01/01/2015	2015	2016	2017	2018
Risultato di amministrazione	2.657.514,51	7.606.043,57	8.112.801,72	12.328.768,34	3.420.360,64
a) parte accantonata	9.761,05	4.945.179,27	4.076.137,73	9.325.057,44	2.208.592,61
di cui FCDE		4.945.179,27	4.076.137,73	8.690.057,44	1.965.813,11
Fondo passività potenziali diverse					
Accantonamenti per indennità di fine mandato	9.761,05				
Accantonamenti per fondi spese e rischi futuri					
fondo contenzioso					120.000,00
Fondo perdite società partecipate				135.000,00	122.779,50
altri accantonamenti				500.000,00	
b) parte vincolata	94.720,13	70.000	220.000	220.000	
di cui vincoli derivanti da leggi e da principi contabili					
di cui vincoli derivanti da trasferimenti	22.420,87				
di cui vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	5.913,17				
vincoli formalmente attribuiti dall'Ente	66.386,09	70.000,00	220.000,00	220.000,00	
c) parte destinata a investimenti	108.105,44	610.000,00	610.000,00	610.000,00	310.000,00
d) parte disponibile (+/-)	2.444.927,89	1.980.864,30	3.206.663,99	2.173.710,90	901.768,03

Elaborazione Corte dei conti dati delib. G.C. n. 112/2015;

Anni 2015-2018 nota Ente n. 16284/2020 (con separata indicazione parte vincolata (b) e parte destinata ad investimenti (c) d.lgs. n. 118/2011)

Il Comune, nella nota suindicata, afferma che *"dalla ricostruzione eseguita viene esattamente rideterminato il risultato di amministrazione e allineati i valori del fondo di cassa risultante al 31 dicembre e al 1° gennaio di ogni annualità, gli importi così rideterminati espongono un risultato di amministrazione nell'ultimo degli anni considerati dalla verifica (2018) di € 3.420.360,64 e un fondo di cassa al 31 dicembre 2018 di € 3.347.598,92, dato coincidente con il conto del tesoriere e con il fondo di cassa al 1° gennaio 2019. Delle risultanze sopra evidenziate si dovrà tener conto al fine della corretta determinazione del risultato di amministrazione 2019 e del fondo di cassa iniziale e finale dello stesso esercizio finanziario"*.

Dal risultato di amministrazione ottenuto, al netto delle quote accantonate (compreso il FCDE), vincolate e destinate agli investimenti si determina il risultato disponibile (tabella 9), che nel Comune di San Teodoro presenta sempre un risultato positivo, anche se nel 2018 in evidente diminuzione, pari al 58,5% rispetto al 2017 (€ -1.271.942,87). Tra le poste contabili che concorrono alla determinazione del risultato disponibile è evidente, in particolare nel 2018, la consistente riduzione del FCDE del 77,38% (pari a € -6.724.244,33) rispetto all'esercizio precedente, per la cancellazione dei residui attivi operata con il riaccertamento ordinario (minori residui attivi riaccertati di € 11.199.782,82). Si osserva che i documenti esaminati (relazione sulla gestione, pareri dell'Organo di revisione, ecc) non contengono puntuali riferimenti/informazioni in merito alle operazioni eseguite, a giustificazione dei risultati conseguiti, comunque discordanti rispetto a quelli comunicati dall'Ufficio finanziario con nota n. 16284/2020.

La seguente tabella 10 riporta la conciliazione dei risultati della gestione di competenza e il risultato di amministrazione nel periodo 2015-2018 (risultati della gestione finanziaria questionari 2017 e 2018), secondo la ricostruzione effettuata dall'Ufficio istruttore.

Tabella 10 Conciliazione tra il risultato della gestione di competenza
e il risultato di amministrazione 2015-2018

Gestione di competenza	2015	2016	2017	2018
SALDO GESTIONE COMPETENZA*	1.382.826,94	-2.491.821,94	835.173,56	438.209,41
Fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata	7.364.251,32	3.672.625,80	869.414,00	1.213.000,75
Fondo pluriennale vincolato di spesa	3.672.625,80	869.414,00	1.213.000,75	868.993,16
SALDO FPV	3.691.625,52	2.803.211,80	-343.586,75	344.007,59
Gestione dei residui				
Maggiori residui attivi riaccertati (+)		49.637,58	18.180,26	
Minori residui attivi riaccertati (-)	-380.568,70			-11.199.782,82
Minori residui passivi riaccertati (+)	287.795,22	473,72	3.702.114,51	1.509.158,12
SALDO GESTIONE RESIDUI	-92.773,48	50.111,30	3.720.294,77	-9.690.624,70
Riepilogo				
SALDO GESTIONE COMPETENZA	1.382.826,94	-2.491.821,94	835.173,56	438.209,41
SALDO FPV	3.691.625,52	2.803.211,80	-343.586,75	344.007,59
SALDO GESTIONE RESIDUI	-92.773,48	50.111,30	3.724.379,81	-9.690.624,70
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ESERCIZI precedenti applicato	868.760,29	118.458,95	95.000,00	420.000,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ESERCIZI precedenti non applicato	1.755.604,30	7.632.841,61	8.017.801,72	11.908.768,34
Totale risultato di amministrazione calcolato dalla Corte	7.606.043,57	8.112.801,72	12.324.683,30	3.420.360,64
Totale risultato di amministrazione calcolato dall'Ente (tab.8)	7.606.043,57	8.112.801,72	12.328.768,34	3.420.360,64

Elaborazione Corte dei conti dati rendiconto 2015-2018

Il confronto tra le tabelle 8 e 10 evidenzia la mancata coincidenza del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017, con una differenza di € 4.085,04, da imputarsi alla mancata registrazione di maggiori residui attivi e di minori residui passivi riaccertati, per discordanze tra il conto del Tesoriere e la cassa dell'Ente (rispettivamente per € + 70,08 reversali incassate e € + 4.014,96 mandati pagati/annullati non riportati nel programma informatico), ripianate nell'anno successivo. Pertanto, il saldo della gestione dei residui risulta pari a € 3.724.379,81 (€ 18.250,34 + € 3.706.129,47) e non come riportato nella tabella a € 3.720.294,77 (€ 18.180,26 + € 3.702.114,51). Nel 2018 la cassa riapre correttamente, e quindi non influenza il risultato del 2018 (e-mail prot. Corte n. 207/2021; e-mail Comune prot. Corte n. 241/2021).

Si ricorda che l'Organo di revisione dell'ente provvede con cadenza trimestrale alla verifica ordinaria di cassa, alla verifica della gestione del servizio di tesoreria e di quello degli altri agenti contabili (art. 223 Tuel). Particolare attenzione deve essere rivolta alla riconciliazione della concordanza della situazione di fatto e di diritto attraverso la somma algebrica delle partite sospese, riscossioni e pagamenti non contabilizzati eseguiti accreditati o addebitato dal tesoriere.

8. Il fondo crediti di dubbia esigibilità nel periodo 2015-2018

La tabella 11 riepiloga l'ammontare del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione al 31 dicembre degli esercizi dal 2015 al 2018, di cui alla nota dell'Ufficio finanziario del comune prot. n. 16284/2020.

Tabella 11 Il fondo crediti dubbia esigibilità 2015-2018

2015	2016	2017	2018
4.945.179,27	4.076.137,73	8.690.057,44	1.965.813,11

Elaborazione Corte dei conti dati nota Comune n. 16284/2020

Preso atto della costituzione del FCDE nei rendiconti all'esame, con nota prot. n. 4923/2020 si osservava che la documentazione a disposizione non consentiva di riferire sulla congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato, per mancanza di qualsiasi riferimento/informazione in merito alla procedura e metodologie di calcolo utilizzate per la sua formazione (relazione sulla gestione, relazione al consuntivo del Revisore). Con nota dell'Ufficio finanziario prot. n. 16284/2020 venivano allegati i prospetti di calcolo del FCDE per gli anni 2015-2018 e veniva precisato che *"il FCDE disposto nel risultato di amministrazione degli esercizi interessati è stato accantonato in misura adeguata al rischio di inesigibilità, secondo quanto disposto dai principi contabili. La base di calcolo utilizzata per determinare l'accantonamento è specificamente riferita alle entrate previste per la TARI e ai proventi derivanti dall'applicazione di sanzioni al codice della strada, mediante l'applicazione del metodo della media semplice, come può evincersi dai prospetti di determinazione del FCDE per gli anni 2015-2016-2017-2018 inseriti in allegato alla presente. Tuttavia nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione elaborato dall'applicativo informatico è stata accantonata una quota dell'avanzo di amministrazione, ben superiore rispetto a quella effettivamente calcolata nei prospetti di dettaglio relativi al calcolo del FCDE (che non ha determinato alcuna alterazione rispetto ai limiti di utilizzo dello stesso risultato di amministrazione, determinandone invece una più prudente quantificazione e conservazione)"*. Il dettaglio di determinazione del FCDE viene sinteticamente riepilogato nella tabella seguente":

Tabella 12 Riepilogo determinazione FCDE 2015-2018

ENTRATA	2015	2016	2017	2018
TARI - 101				
FCDE CALCOLATO	1.109.303,75	2.622.645,51	1.796.909,18	1.151.655,84
FCDE MINIMO A RENDICONTO	820.452,55	1.980.917,03	1.976.909,18	1.151.655,34
PROVENTI CDS - 721				
FCDE CALCOLATO	591.573,76	833.043,58	169.554,28	16.358,98
FCDE MINIMO A RENDICONTO	379.894,85	734.132,88	169.554,28	16.358,98
Per complessivi (euro)				
FCDE CALCOLATO	1.700.877,51	3.455.689,09	1.966.463,46	1.168.014,82
FCDE MINIMO A RENDICONTO	1.200.347,40	2.715.049,91	2.146.463,46	1.168.014,32

Elaborazione Corte dei conti dati nota Comune n. 16284/2020

Sul punto si osserva che l'ente locale è libero di individuare quali siano le entrate di dubbia esigibilità in relazione alle quali quantificare il fondo, distinguendole da quelle certe, dovendo tuttavia motivare la relativa scelta. Il Responsabile dell'Ufficio finanziario dell'ente sceglie le modalità di calcolo della media per ciascuna tipologia di entrata o per tutte le tipologie di entrata, indicandone la motivazione nella nota integrativa al bilancio e nella relazione sulla gestione al rendiconto (art. 11, d.lgs. n. 118/2011, commi 5 e 6).

Preme segnalare la mancanza di riferimenti anche nelle relazioni dell'Organo di revisione, soprattutto in riferimento alla consistente riduzione del FCDE operata nel 2018, rispetto all'anno precedente.

Inoltre, si ricorda che fin dal primo esercizio di applicazione della nuova contabilità, il fondo crediti, a consuntivo, deve essere inserito nel risultato di amministrazione per l'intero importo dell'accantonamento, non per una quota percentuale dello stesso. La giurisprudenza contabile ha più volte chiarito che la possibilità di applicazione di percentuali ridotte nel calcolo del FCDE vale in sede di preventivo, ma non in sede di consuntivo, a meno che in tale sede l'Ente non decida l'applicazione del metodo c.d. semplificato. Comunque, anche in questo caso, occorre prestare particolare attenzione alla differenza tra l'accantonamento al FCDE calcolato con il metodo ordinario e l'accantonamento al fondo determinato con l'utilizzo del metodo semplificato, poiché l'utilizzo di quest'ultimo potrebbe generare un disavanzo/maggior disavanzo di amministrazione che richiederebbe risorse aggiuntive, non gradualmente

accantonate, negli esercizi precedenti. A maggior ragione se il FCDE accantonato corrisponde solamente ad una percentuale dell'intero importo. Una scorretta e insufficiente quantificazione del FCDE comporta necessariamente l'errata determinazione della somma da accantonare a rendiconto, sottostimata anche agli effetti dell'attendibilità del risultato di amministrazione. Il metodo semplificato costituisce una procedura di calcolo del FCDE alternativa a quella ordinaria, ma pur sempre basata su una precisa formula espressamente prevista dal principio contabile anche al fine di consentirne la verifica immediata⁴. Considerato che il d.lgs. n. 118/2011 consente l'utilizzo del metodo semplificato di calcolo del FCDE fino al 2018, occorrerà prestare particolare attenzione per gli esercizi successivi dato che il ricorso al metodo ordinario potrebbe comportare quote di FCDE notevolmente più elevate, che potrebbero determinare disavanzi (o maggiori disavanzi) difficilmente riassorbibili nel breve periodo. L'accantonamento al FCDE ha la precipua finalità di evitare che spese esigibili siano finanziate da entrate di dubbia esigibilità, conseguentemente, anche in presenza di un risultato di amministrazione positivo, un accantonamento al FCDE inferiore alle previsioni di legge può essere foriero di squilibri finanziari. Inoltre, si ricorda che *"fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione"* (punto 3.3 dell'allegato n. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011).

9. L'evoluzione del fondo cassa e la mancata determinazione della cassa vincolata nel periodo 2015-2018

La situazione del fondo cassa al 31 dicembre per gli esercizi 2015/2018, comunicata dall'Ufficio finanziario con nota n. 16284/2020, dopo opportune correzioni, è riepilogata nella tabella seguente.

Tabella 13 Riepilogo fondo cassa al 31.12

	2015	2016	2017	2018
Fondo cassa 01/01/	5.860.331,13	5.976.778,42	3.956.530,48	2.617.645,50
Riscossioni totali	10.354.646,56	8.033.645,99	12.795.623,55	13.506.963,24
Pagamenti totali	-10.238.199,27	-10.053.893,93	-14.134.508,53	-12.777.009,82
Fondo cassa cons. al 31/12	5.976.778,42	3.956.530,48	2.617.645,50	3.347.598,92

Elaborazione Corte dei conti nota Ente n. 16284/2020

⁴ Vedi Sezione Controllo Lazio deliberazione n. 31/2020 PRSE del 15 aprile 2020.

Preliminarmente si rileva che nei questionari all'esame l'Organo di revisione afferma che il fondo cassa al 31 dicembre, risultante dal conto del Tesoriere, corrisponde alle risultanze delle scritture contabili dell'Ente, il quale ha provveduto ad aggiornare correttamente la giacenza di cassa vincolata al 31/12/2018. Al riguardo si osserva che la giacenza di cassa vincolata (tra i primi adempimenti richiesti agli enti locali per l'avvio della riforma contabile, al punto 10.6 allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, da quantificare con determina del Responsabile dell'Ufficio finanziario), non è mai stata comunicata a questa Sezione e che dall'esame dei questionari 2015-2018 (Sezione I - Gestione Finanziaria; Sezione I.I. - Gestione Finanziaria - Cassa) risulta pari a zero.

Pertanto, questa Sezione con nota n. 4923 del 3 novembre 2020 invitava l'ente a specificare la natura e composizione della quota vincolata del risultato di amministrazione 2015-2018, evidenziando le diverse fattispecie costitutive dei vincoli (deliberazione 31/SEZAUT/2015/INPR): entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, comma 3, lett. d) del Tuel; entrate vincolate ai sensi dell'art. 187, comma 3 *ter*, lett. d); entrate con vincolo di destinazione generica. Solo per le prime opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del Tuel, per quanto riguarda la loro utilizzabilità in termini di cassa. Dette risorse devono essere puntualmente rilevate sia per il controllo del loro utilizzo, sia per l'esatta determinazione dell'avanzo vincolato. Confluiscono nella suddetta quota le entrate tipizzate al comma 3, lett. d) dell'art. 180 del Tuel (entrate con vincolo di destinazione derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti per le quali sia possibile individuare una specifica destinazione. Tale requisito è correlato: a) alla legge o ai principi contabili generali e applicati; b) alla determinazione dell'investimento, per le entrate da mutui e finanziamento di investimenti; c) ai trasferimenti erogati a favore dell'ente con precisa finalità. Alla richiesta di chiarimenti sulla cassa vincolata l'Ufficio finanziario rispondeva con nota n. 16284/2020 precisando che *"la determinazione della parte di cassa*

vincolata — attribuita dall'Ente — è riferita per una parte a vincoli assegnati ad entrate con destinazione generica e per la restante parte a vincoli formalmente attribuiti dall'Ente in relazione a trasferimenti ricevuti per la realizzazione di investimenti", come evidenziato nel prospetto seguente, senza alcuna indicazione di eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti, che vanno a comporre la cassa vincolata (importanti anche per il rispetto dell'art. 187, comma 3 ter, Tuel per la composizione del risultato di amministrazione).

ANNO	2015	2016	2017	2018
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE	7.606.043,57	8.112.801,72	12.328.768,34	3.420.360,64
PARTE ACCANTONATA	4.945.179,27	4.076.137,73	9.325.057,44	2.208.592,61
per FCDE	4.945.179,27	4.076.137,73	8.690.057,44	1.965.813,11
per altri accantonamenti			500.000,00	
per fondo contenzioso				120.000,00
perdite società partecipate			135.000,00	122.779,50
PARTE VINCOLATA	680.000,00	830.000,00	830.000,00	310.000,00
di cui per vincoli generici attribuiti dall'ente	70.000,00	220.000,00	220.000,00	
di cui per vincoli specifici destinati ad investimenti	610.000,00	610.000,00	610.000,00	310.000,00

Elaborazione Corte dei conti nota n. 16284/2020

Si appalesa, quindi, inconferente la risposta fornita dall'ente in ordine alla determinazione della cassa vincolata in quanto la correla a vincoli assegnati dall'ente stesso.

Si invita, pertanto, l'ente ad attenersi, nella determinazione della cassa vincolata, ai criteri e ai principi espressi nel d.lgs. n. 118/2011 come specificati nella deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR.

10. Debiti fuori bilancio. Si rileva che nell'anno 2017 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per complessivi € 25.623,01. In particolare, il consiglio comunale ha riconosciuto, con deliberazione n. 34 del 29 dicembre 2017 un debito fuori bilancio pari a € 14.891,07, di cui € 7.646,47 per "sentenze esecutive" (art. 194, comma 1, lett. a) Tuel) ed € 7.244,60 per "acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell' articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza"

(art. 194, comma 1, lett. e) Tuel) per il pagamento del servizio legale di difesa in giudizio dell'ente. Con successiva deliberazione n. 35 del 29 dicembre 2017 il consiglio comunale riconosceva il debito fuori bilancio di € 10.731,94 per *"acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza"* (art. 194, comma 1, lett. e) Tuel) per il pagamento del servizio legale di difesa in giudizio dell'ente.

Riguardo ai riconoscimenti effettuati dal comune ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e) Tuel, si richiama l'ente all'applicazione del principio contabile espresso nel punto 5.2., lett. g) del d.lgs. n. 118/2011 a mente del quale *"gli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile, sono imputati all'esercizio in cui il contratto è firmato, in deroga al principio della competenza potenziata, al fine di garantire la copertura della spesa. In sede di predisposizione del rendiconto, in occasione della verifica dei residui prevista dall'articolo 3, comma 4 del presente decreto, se l'obbligazione non è esigibile, si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale. Al fine di evitare la formazione di debiti fuori bilancio, l'ente chiede ogni anno al legale di confermare o meno il preventivo di spesa sulla base della quale è stato assunto l'impegno e, di conseguenza, provvede ad assumere gli eventuali ulteriori impegni. Nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato si iscrive, tra le spese, il fondo pluriennale vincolato al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata"*.

Nell'anno 2018 non sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio.

11. Riscontro sugli adempimenti dell'Organo di revisione dell'Ente.

Preliminarmente si deve evidenziare che l'Organo di revisione non ha segnalato alcuna anomalia a carico delle gestioni finanziario-contabili del Comune di San

Teodoro nel periodo esaminato, contrariamente a quanto ravvisato da questa Sezione e rappresentato con le note istruttorie trasmesse al Sindaco, all'Organo di revisione e all'Ufficio finanziario cui hanno fatto seguito i chiarimenti e le informazioni rese dal responsabile dell'Ufficio finanziario.

La Sezione deve infatti rilevare che nelle relazioni sui rendiconti della gestione elaborate dall'Organo di revisione del Comune di San Teodoro, non sono state adeguatamente rappresentate le risultanze della gestione dell'ente (fondamentali carenze/insufficienze informative, evidenti divergenze contabili es: relazione finanziaria, relazione del Revisore, nei dati inseriti nella Bdap), e nei pareri concernenti il riaccertamento ordinario dei residui, è stato espresso uno stringato "parere favorevole". Inoltre, deve segnalarsi la totale mancanza di adeguata documentazione e dettagliate informazioni, anche nella relazione della Giunta allegata ai rendiconti 2015-2018, la cui stesura disattende le disposizioni di cui all'art 11, comma 6, del d.lgs. n.118/2011.

Alla luce di quanto fin qui rilevato, la Sezione ha ravvisato elementi di criticità nella gestione contabile-finanziaria del Comune, tenuto conto sia della presenza di una cospicua massa di residui attivi ancora da riscuotere, sia delle criticità nel recupero delle entrate tributarie e nella formazione e alimentazione del FVP da imputare, secondo l'Ufficio finanziario, al malfunzionamento dell'applicazione informatica a disposizione del Comune.

Lo stesso problema avrebbe determinato anche gli errori contabili rilevati nei documenti inseriti nella Bdap, e non rilevati neanche dall'Organo di revisione. All'Organo di revisione viene rivolto specifico invito a vigilare sulle diverse problematiche segnalate e sull'efficacia delle misure correttive da adottarsi da parte del Comune, avvalendosi anche degli indirizzi interpretativi e delle linee guida forniti dalla Corte di conti nonché alla tempestiva e corretta implementazione dei sistemi informativi a carico del Comune. Inoltre, è l'Organo di revisione che deve rendere le conseguenti dichiarazioni alla Corte dei conti (nelle sezioni dei questionari), mentre le relazioni/pareri ai bilanci a

preventivo e a consuntivo non possono essere rese in forma semplificata o standardizzata, bensì devono contenere un'analisi economico-finanziaria con elementi valutativi sostanziali, rilevati e raccomandazioni. Si sottolinea che l'attendibilità, la congruità e la coerenza interna ed esterna dei documenti di bilancio è prova dell'affidabilità e credibilità dell'Ente.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo, riservandosi ulteriori verifiche ed approfondimenti, segnala le criticità sopradescritte e raccomanda:

- il rispetto dei termini di approvazione dei documenti contabili, attesa la violazione dell'art. 227, comma 1, Tuel per ritardo nell'approvazione dei rendiconti 2015-2018;
- il rispetto dei termini di invio dei documenti di bilancio alla Bdap, come disciplinato dall'art. 4 del d.lgs. n. 118/2011, nonché la correttezza ed attendibilità dei dati inseriti, anche in considerazione dell'attività svolta dalla Corte a seguito di quanto emerso dall'attività istruttoria.
- la verifica dell'aggiornamento del conto del Tesoriere alle scritture contabili dell'Ente, invitando l'Organo di revisione ad una puntuale vigilanza per il superamento delle discordanze riscontrate, nel rispetto del comma 1 dell'art. 223 Tuel;
- l'attenta determinazione della cassa vincolata e della quota vincolata del risultato di amministrazione;
- il rafforzamento della capacità di riscossione, sia in conto competenza che in conto residui;
- la cancellazione delle poste che non presentano i requisiti di mantenimento nella contabilità comunale;
- la corretta determinazione del Fondo pluriennale vincolato a consuntivo, sia verificando la coerenza della sua consistenza rispetto agli sviluppi della realizzazione delle spese da esso coperte, sia operando, a posteriori, una

verifica del legittimo ricorso alla costituzione del fondo sulla base della sola prenotazione degli impegni quando ciò sia consentito;

- il costante accertamento dell'adeguatezza del FCDE, anche in considerazione del persistere di una consistente mole di residui attivi;
- l'osservanza di quanto previsto dal principio contabile n. 5.2, lett. g) del d.lgs. n. 118/2011 per gli impegni derivanti dal conferimento di incarichi a legali esterni;
- la completezza delle informazioni nei documenti allegati al bilancio ed al rendiconto.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale, all'Organo di revisione, al Segretario del **Comune di San Teodoro**, nonché all'Assessore agli Enti locali della Regione Autonoma della Sardegna.

Si ricorda l'obbligo di pubblicazione sul sito istituzionale dell'ente ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 33/2013.

Così deciso nella Camera di consiglio del 23 aprile 2021, tenuta parzialmente da remoto ai sensi dell'art. 85, e, in particolare, il comma *8-bis*, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, come modificato dall'art. 26-*ter* del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126.

LA RELATRICE

(Maria Stella Iacovelli)

IL PRESIDENTE

(Antonio Contu)

Depositata in Segreteria in data 27 aprile 2021

IL DIRIGENTE

(Paolo Carrus)