



CORTE DEI CONTI

Sezione Controllo per la Calabria  
CATANZARO

CORTE DEI CONTI



0005788-04/09/2019-SC\_CAL-T81-P

AL SINDACO  
del Comune di  
88832 Santa Severina (KR)

OGGETTO: Invio deliberazione n. 110/2019.

Si trasmette la deliberazione in epigrafe, adottata da questa Sezione regionale.

IL DIRETTORE della SEGRETERIA

dott.ssa Elena RUSSO

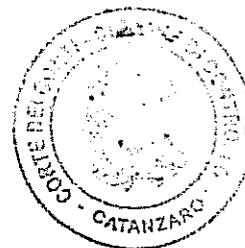


CORTE DEI CONTI

Via Crispi 21-88100 CATANZARO - Italia | Tel. 0961/893520  
e-mail: [sezione.controllo.calabria@cor-teconti.it](mailto:sezione.controllo.calabria@cor-teconti.it) | pec: [calabria.controllo@cor-teconticert.it](mailto:calabria.controllo@cor-teconticert.it)



# CORTE DEI CONTI



Sezione regionale di controllo per la Calabria

composta dai Magistrati

Dr. Vincenzo LO PRESTI	Presidente, Relatore
Dr. Francesco Antonio MUSOLINO	Consigliere
Dr.ssa Stefania Anna DORIGO	Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione n. *110/2019*

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. 22/SEZAUT/2016/INPR adottata nell'adunanza del 30 maggio 2016, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2015;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti adottata nell'adunanza SEZAUT/8/2017/INPR del 30 marzo 2017 con la quale sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2016;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 16/SEZAUT/2018/INPR adottata nell'adunanza del 30 luglio 2018, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

VISTE le disposizioni procedurali relative al riaccertamento straordinario dei residui conseguenti all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

VISTA la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015);

VISTA la legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016);

VISTA la legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di stabilità 2018);

VISTO il Decreto 2 aprile 2015 del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

VISTO il Decreto del 12 febbraio 2018 del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

VISTE la nota prot. n. 2598 del 10.04.2019, con cui il Magistrato istruttore ha chiesto al Comune di Santa Severina (KR) di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

VISTA la nota n. 4325 del 21.06.2019 acquisita agli atti della Sezione prot. n. 0004998-04/07/2019, con la quale, congiuntamente, il Sindaco, Il Responsabile del Servizio Finanziario e il Revisore dei Conti hanno fornito i chiarimenti richiesti;

VISTA l'ordinanza n. 15/2019 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO nella Camera di consiglio del 3 settembre 2019, il Relatore, Presidente Vincenzo LO PRESTI



V



## FATTO

Con nota n. 2598 del 10.04.2019, indirizzata al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Santa Severina(KR), il magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di fornire informazioni a supporto dell'analisi sui questionari relativi alla gestione finanziaria del triennio 2015-2017 ed in particolare sui seguenti aspetti: 1) eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali; 2) trasmissione dei dati contabili alla banca dati BDAP; 3) operazione di riaccertamento straordinario dei residui all'1.1.2015; 4) gestione di cassa; 5) risultato di amministrazione e sua composizione (triennio 2015-2017); 6) evoluzione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV); 7) gestione dei residui; 8) situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria; 9) recupero dell'evasione tributaria; 10) grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

Allo scopo di facilitare le analisi della Sezione in merito ai profili citati, è stato anche chiesto all'Ente di compilare alcune tabelle.

Con nota prot. n. 4325 del 21.06.2019, il Sindaco, il Responsabile del Servizio Finanziario e il Revisore dei Conti, congiuntamente, hanno fornito i chiarimenti richiesti ed hanno provveduto alla compilazione delle tabelle predisposte dalla Sezione.

## DIRITTO

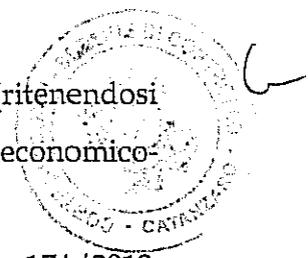
### Quadro normativo di riferimento.

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

Comune di Santa Severina Prot. n. 0005954 del 05-09-2019 arrivo

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.

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

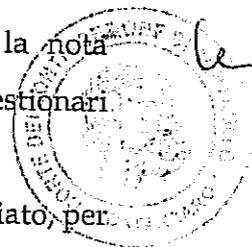
La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 3/2019/INPR ha evidenziato che i controlli della Corte dei conti devono assicurare il confronto tra i parametri normativi e i risultati contabili in una prospettiva "dinamica", in modo tale che l'attività di controllo sia sempre finalizzata alla adozione 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).

Ciò posto, 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 2015, 2016 e 2017; 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. 2598 del 10.04.2019, che è stata predisposta a supporto dei questionari trasmessi dall'Ente.



Di seguito si espongono le risultanze dell'analisi svolta, che ha evidenziato, per gli esercizi 2015-2017, alcuni profili di criticità e di debolezza.

#### I. NOTE PRELIMINARI.

Con la nota istruttoria n. 2598 del 10.04.2019 (punti nn. 1 e 2) la Sezione richiedeva al Comune di Santa Severina (KR) di fornire ragguagli sull'eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui questionari 2015, 2016 e 2017 e se avesse provveduto all'invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla Banca Dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

Con nota prot. 4325 del 21.06.2019, l'Organo di revisione ha dichiarato di non aver rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali che non siano già state rilevate nei questionari del triennio 2015/2017.

L'Ente, inoltre, ha comunicato e documentato l'avvenuto invio dei dati contabili degli esercizi 2016 e 2017 su BDAP previsto dalla normativa.

#### II. RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI DI CUI AL D. LGS N. 118/2011.

L'art. 3, comma 7, del D. Lgs. n. 118/2011, integrato e corretto dal D.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, prevedeva che gli enti locali, con delibera di Giunta, previo parere dell'Organo di revisione economico-finanziario, effettuassero, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, il riaccertamento straordinario dei residui.

*Il riaccertamento straordinario dei residui "è l'operazione diretta ad adeguare al principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata lo stock dei residui attivi e passivi risultanti nei bilanci degli enti al 1° gennaio 2015 e rappresenta un passaggio fondamentale nell'attuazione dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio" (Sez. Autonomie n.31/SEZAUT/2016).*

L'eventuale "extradeficit" derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario poteva essere ripianato dall'Ente, con delibera di Consiglio Comunale, in un arco temporale non superiore a 30 anni, secondo le modalità previste dal D.M. 2 aprile 2015.

La Sezione, nella nota istruttoria n. 2598/2019 (punto n. 3), ha chiesto all'Ente di trasmettere la delibera sul riaccertamento straordinario dei residui di cui al D. Lgs. 118/2011 (completa degli allegati 5/1 e 5/2).



L'Ente ha riscontrato la predetta richiesta asserendo l'avvenuta trasmissione della Delibera di G.C. n. 31 dell'11.05.2015 in data 02.02.2018 con prot. n. 9140 (in risposta alla precedente richiesta della Sezione prot. n. 0000155-23/01/2018).

Con tale atto, l'Ente ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui nelle seguenti risultanze (All.5/1 e 5/2):

- risultato di amministrazione al 31.12.2014 pari ad € 102.766,28;
- residui attivi e passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate, rispettivamente pari ad € 116.712,21 e € 201.074,11;
- residui attivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili di € 2.441.891,26, di cui € 11.543,51 di parte corrente ed € 2.430.347,75 di parte capitale;
- residui passivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili di € 3.046.491,49, di cui € 133.427,65 parte corrente ed € 2.913.063,84 parte capitale;
- Fondo pluriennale vincolato da iscrivere nell'entrata del bilancio 2015 pari ad € 604.600,23, di cui € 121.884,14 di parte corrente ed € 482.716,09 di parte capitale;
- risultato di amministrazione all'01.01.2015 dopo il riaccertamento straordinario dei residui pari ad € 187.128,18.

Quest'ultimo risultato conseguito, in seguito all'accantonamento per FCDE di € 181.881,64 e al vincolo per vincoli derivanti da trasferimenti di € 5.246,54, registra un totale parte disponibile pari a zero euro.

Dagli ulteriori allegati alla delibera di riaccertamento straordinario dei residui (G. C. n. 31/2015), si osserva che sono stati reimputati residui passivi per € 25.089,82, relativi a "contributo unificato, opposizione a decreti, ricorsi, controversie legali in corso". Tuttavia, a garanzia di tali passività, non sussiste alcun fondo contenzioso e/o fondo rischi/passività potenziali nella parte accantonata del risultato di amministrazione all'01.01.2015. Allo stesso modo, nel medesimo risultato, non è presente alcun fondo per indennità di fine mandato del Sindaco e nessuna somma destinata agli investimenti.

V. Cop. 15 - Dup. 361/2015

Dall'esame dei medesimi elenchi allegati alla delibera di G.C. n. 31/2015, si evidenziano maggiori eliminazioni di residui passivi di parte capitale di € 71.391,53 rispetto agli omologhi residui attivi € 51.420,64, con un differenziale di € 19.970,89.

Quest'ultimo importo non risulta confluito nella parte vincolata e/o destinata agli investimenti del risultato di amministrazione all'01.01.2015.

Sempre dalla documentazione in atti (allegato alla delibera di G.C. n. 31/2015), si rileva l'eliminazione di un residuo passivo (Titolo II della spesa), pari a € 14.177,75 riferito a "quota degli oneri di urbanizzazione da destinare al Clero: anno 2010".

**Osservazioni conclusive:** Da quanto esposto, la Sezione osserva che il totale parte disponibile del risultato di amministrazione conseguito alla data dell'01.01.2015 risente:

- del mancato accantonamento a titolo di fondo indennità di fine mandato del sindaco;
- dell'assenza di accantonamento a titolo di fondo passività potenziali/contenzioso/rischi, in presenza di liti e arbitraggi;
- dell'assenza di somme vincolate ovvero destinate ad investimenti, almeno pari a € 19.970,89, quale differenziale dei residui passivi in c/capitale "eliminati" (€ 71.391,53), con gli omologhi residui attivi di parte capitale eliminati (€ 51.420,64).

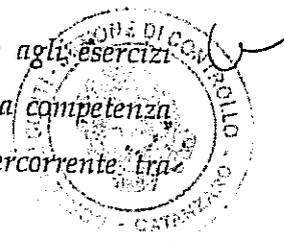
Con riguardo ai residui passivi eliminati e finanziati dagli oneri di urbanizzazione (€ 14.177,75), l'Ente, in sede di misure correttive, dovrà fornire le ragioni di tale eliminazione, indicando se il correlato residuo attivo è stato riscosso e/o risulta presente nelle scritture contabili dell'Ente. Qualora già riscosso si chiede di indicare se il predetto importo trova evidenziazione nella cassa destinata/vincolata.

### III. EVOLUZIONE DEL 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, il punto 5.4 dell'All. 4/2 al D.Lgs n. 118/2011 recita testualmente: *"Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata."*

Trattasi di un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria di cui all'allegato 1, e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse".



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 programmatoria e ciò rende necessario che lo stesso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

Per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta evidente che per le spese di investimento è indispensabile disporre di adeguati "cronoprogrammi".

Ciò posto, la Sezione ha chiesto al Comune di Santa Severina (KR) di rappresentare l'andamento del proprio FPV nel triennio 2015-2017.

Nella tabella che segue vengono riportati i dati certificati per il triennio 2015/2017, mentre, la Sezione ha provveduto ad aggiornare gli stessi all'esercizio 2018:

EVOLUZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO					
	01/01/2015	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017	31/12/2018
Fpv per spese correnti	121.884,14	107.532,06	102.308,97	75.843,16	83.393,49
Fpv per spese in conto capitale	482.716,09			19.045,76	

W

A tal riguardo, sono riscontrabili alcune anomalie relative alla gestione della posta contabile del fondo pluriennale vincolato sia di parte corrente sia di parte capitale.

Quanto alla parte corrente, dai documenti in atti, risulta che:

- il FPV di spesa corrente al 31.12.2015 di € 107.532,06 proviene dalla reimputazione di residui per € 33.515,24 e da impegni assunti nell'esercizio 2015 ed imputati al 2016 per € 74.016,82 (parere al Rendiconto 2015 pag. 31);
- il FPV di spesa al 31.12.2016 di € 102.308,97 proviene dalla reiterata reimputazione di impegni già reimputati dall'esercizio 2015 all'esercizio 2016, con esclusione dell'importo di € 9.600,00 derivante da impegni assunti nella competenza dell'esercizio 2016 (parere del Revisore al rendiconto 2016 pagg. 14- 15).

Infatti, sulla base delle risultanze del riaccertamento straordinario dei residui (All. 5/1 Delibera G.C. n. 31/2015), non doveva costituirsi alcun FPV di spesa al 31.12 (sia parte corrente sia parte capitale) in tutto il triennio 2015/2017, al contrario di quanto emerge

dall'approvazione dei consuntivi dei medesimi esercizi esaminati e riportati nella precedente tabella.

Inoltre, sempre alla data dell'01.01.2015, risulta reimputato all'esercizio 2015, un residuo passivo di parte corrente (risalente all'esercizio 2014) denominato "Interessi passivi Mutuo Anticipazione Liquidità D.L. n. 35/2013", dell'importo di € 20.571,80, che appare in contrasto con il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, al punto 5.2 lett. f), laddove dispone: "gli impegni riguardanti gli interessi passivi sono imputati al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza la obbligazione giuridica passiva".

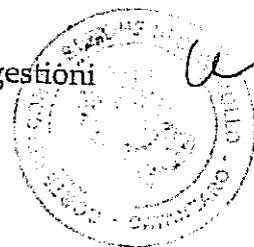
Quindi, quanto sopraesposto, palesa la non corretta applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, atteso che le poste contabili di parte corrente vengono imputate in bilancio non secondo il criterio dell'esigibilità, bensì risultano reimutate in maniera approssimativa e ridondante da un esercizio all'altro. Ancora, la reimputazione di residui passivi afferenti a interessi passivi da mutui CC.DD.PP. per anticipazione di liquidità ha inficiato il valore del FPV di parte corrente. Nel caso di specie, gli impegni riguardanti gli interessi passivi dovevano essere imputati nel bilancio dell'esercizio in cui si perfeziona l'obbligazione giuridica passiva, ed eventuale economia di bilancio doveva contribuire alla determinazione del risultato di amministrazione.

Quanto poi alla parte capitale, dall'esame della tabella che precede, si osserva la presenza di un FPV di spesa di parte capitale all'01.01.2015 e al 31.12.2017, rispettivamente di € 482.716,09 ed € 19.045,76.

Sempre sulla base delle risultanze del riaccertamento straordinario dei residui, il FPV all'01.01.2015 (€ 482.716,09) risulta utilizzato interamente nell'esercizio 2015. Difatti, i residui passivi di parte capitale di € 2.913.063,84 sono stati reimputati per € 2.071.731,64 all'esercizio 2015 e per € 841.332,20 all'esercizio 2016, mentre, gli omologhi attivi di € 2.430.347,75 sono stati reimputati per € 1.589.015,55 all'esercizio 2015 ed € 841.332,20 all'esercizio 2016.

Tuttavia, dall'esame dei dati, si evidenzia che tali reimputazioni non si sono concretizzate in termini di accertamenti ed impegni della competenza per come programmati dall'Ente, generando invece consistenti economie di bilancio al termine di ciascun esercizio di riferimento.

Di seguito vengono sintetizzati i dati contabili relativi agli investimenti per le gestioni di competenza per il periodo 2015/2018:



### ENTRATE IN CONTO CAPITALE

Esercizio	Entrate	previsione definitiva competenza	accertamenti c/competenza	% attendibilità delle previsioni	minori entrate di competenza	% minori entrate di competenza/previsioni definitive
		(a)	(b)	(b/a)	(c)	(c/a)
2015	Titolo IV	13.001.030,55	1.466.996,05	11,28	11.534.034,50	88,72
2016	Titolo IV	13.867.045,61	35.598,32	0,26	13.831.447,29	99,74
2017	Titolo IV	6.344.262,72	58.870,80	0,93	6.285.391,92	99,07
2018	Titolo IV	9.786.504,44	49.115,40	0,50	9.737.389,00	99,50

### SPESA IN CONTO CAPITALE

Esercizio	Spese	previsione definitiva competenza	Impegni c/competenza	% attendibilità delle previsioni	economie di bilancio	% economie di competenza/previsioni definitive
		(a)	(b)	(b/a)	(c)	(c/a)
2015	Titolo II	13.483.746,64	1.917.521,40	14,22	11.566.225,24	85,78
2016	Titolo II	13.913.545,61	65.439,28	0,47	13.848.106,33	99,53
2017	Titolo II	6.720.362,72	47.986,64	0,71	6.652.970,32	99,00
2018	Titolo II	9.842.790,20	54.966,00	0,56	9.787.824,10	99,44

Dalla tabella che precede, infatti, emerge che:

- nell'esercizio 2015, gli accertamenti di competenza assommano in € 1.466.996,05, di fatto, in misura inferiore rispetto alle entrate in conto capitale reimputate all'01.01.2015 di € 1.589.015,55
- gli impegni di € 1.917.521,40 non rispecchiano le reimputazioni di residui passivi effettuati in sede di riaccertamento straordinario e pari ad € 2.071.731,64;
- nell'esercizio 2016, lo scostamento tra le reimputazioni dei residui intervenute all'01.01.2015 e gli accertamenti/impegni di competenza risulta ancora più pronunciato, atteso che gli accertamenti e gli impegni ammontano rispettivamente in € 35.598,32 ed € 65.439,28 in luogo almeno di € 841.332,20.

Quindi, anche per la parte capitale, è prassi dell'Ente accertare entrate che di fatto non presentano i requisiti previsti degli articoli 199 e seguenti del TUEL e punto 5.3 e seguenti del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria - Allegato 4/2 al Dlgs 118/2011) e dall'articolo 21 del Dlgs 50/2016 che coerentemente dispone che il programma triennale dei lavori pubblici sia approvato «nel rispetto dei documenti programmatori e in coerenza con il bilancio e, per gli enti locali, secondo le norme che disciplinano la programmazione economico-finanziaria degli enti». L'elenco annuale predisposto deve essere approvato unitamente al bilancio preventivo, di cui

costituisce parte integrante, e deve contenere l'indicazione dei mezzi finanziari stanziati sullo stato di previsione o sul proprio bilancio, ovvero l'attestazione di copertura finanziaria dei provvedimenti che danno luogo a impegni concernenti investimenti finanziati da entrate accertate al titolo 4, 5 o 6 delle entrate, e resa indicando gli estremi del provvedimento di accertamento delle entrate che costituiscono la copertura e la loro classificazione in bilancio.

Al contrario, i dati esposti nella precedente tabella, fanno emergere un grado di attendibilità delle previsioni definitive di competenza quasi assente. Infatti, nel 2015 l'attendibilità sulle previsioni in parte entrata si attesta all'11% circa, in parte spesa al 14% circa, per poi scendere nel triennio 2016/2018 (sia in parte entrata che in parte spesa), sotto l'1%.

**Osservazioni conclusive:** Si osserva che per il Comune di Santa Severina (KR), la ridondante reimputazione di entrate e spese privi dei presupposti giuridici, rendono inattendibile sia la determinazione del fondo pluriennale vincolato per il periodo 2015/2018 nonché il programma opere pubbliche, con inevitabili ripercussioni sulla corretta rappresentazione del risultato di amministrazione conseguito nel periodo esaminato.

Per tale criticità, l'Ente dovrà apportare le opportune correzioni attraverso le modalità ordinarie previste degli artt. 175 e 193 TUEL.

#### IV. 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 modalità previste dall'art. 188 T.U.E.L..

La tabella che segue riporta i dati certificati dall'Ente in sede di riposta istruttoria (punti 5 e 6 della nota istruttoria), concernente la determinazione e l'evoluzione del risultato di amministrazione negli esercizi 2015, 2016 e 2017. Tali dati sono stati aggiornati dalla Sezione con le risultanze dell'esercizio 2018:

	Esercizio 2015	Esercizio 2016	Esercizio 2017	Esercizio 2018
	Delibera di C.C. n. 21 del 17.05.2016	Delibera di C.C. n. 24 del 27/05/2017	Delibera di C.C. n. 20 del 22/05/2018	Delibera di C.C. n. 12 del 27/05/2019
<b>RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31.12 (A)</b>	787.105,54	754.250,35	841.815,89	775.914,16
<b>COMPOSIZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE</b>				
<b>PARTE ACCANTONATA</b>				
Fondo crediti di dubbia esazione al 31/12/2015	398.817,26	459.448,28	549.784,52	453.969,67
Fondo anticipazione liquidità D.L. n. 35/2013		195.884,48	134.811,09	197.667,21
Fondo TFM Sindaco al 31/12/2015	720,00	1.440,00		
Fondo Art. 93 c. 7 ter DL 163/2016	1.642,58			
Accantonamenti rinnovi contrattuali		6.000,00		
Fondo contenzioso e rischi		14.350,00	14.350,00	14.350,00
Altri accantonamenti			48.777,50	37.017,50
<b>Totale parte accantonata (B)</b>	<b>401.179,84</b>	<b>677.122,76</b>	<b>747.723,11</b>	<b>703.004,38</b>
<b>PARTE VINCOLATA</b>				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				
Vincoli derivanti da trasferimenti	48.000,00	43.500,00	43.500,00	43.500,00
Vincoli derivanti da contrazione di mutui				
Vincoli formalmente attribuiti dall'Ente				
Altri vincoli da specificare	306.342,15			
<b>Totale parte vincolata (C)</b>	<b>354.342,15</b>	<b>43.500,00</b>	<b>43.500,00</b>	<b>43.500,00</b>
<b>Totale parte destinata agli investimenti (D)</b>	<b>31.583,55</b>	<b>33.627,59</b>	<b>50.592,78</b>	<b>29.409,78</b>
<b>Totale parte disponibile (E) = (A)-(B)-(C)-(D)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

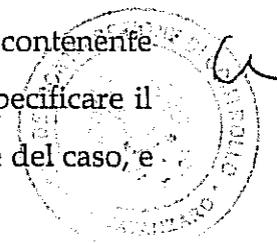
Il risultato di amministrazione segue un andamento pressoché costante, ad eccezione dell'esercizio 2017, laddove si registra un aumento rispetto agli esercizi precedenti e al successivo, passando da € 787.105,54 del 2015, ad € 754.250,35 del 2016, ad € 841.815,89 del 2017 e ad € 775.914,16 nel 2018.

Nel medesimo periodo esaminato (quadriennio 2015/2018), il totale parte disponibile espone un risultato pari a zero. Già in sede di riaccertamento straordinario dei residui la parte disponibile del risultato di amministrazione all'01/01/2015 evidenziava un risultato pari a zero.

#### Fondo crediti di dubbia esigibilità

Venendo all'esame dei principali vincoli e accantonamenti che gravano *ex lege* sul risultato di amministrazione, 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.

Con nota prot. n. 2598/2019, si chiedeva all'Ente di trasmettere il prospetto contenente la composizione del FCDE per gli esercizi 2015, 2016 e 2017, nonché di specificare il criterio di calcolo utilizzato, le poste prese in esame per effettuare le stime del caso, e le (eventuali) percentuali di abbattimento applicate.



Il Comune ha allegato appositi prospetti di calcolo e ha dichiarato di aver calcolato il predetto accantonamento a FCDE secondo il metodo ordinario, prendendo in esame le entrate relative al recupero evasione TARSU e ICI, TARSU/TARES/TARI, servizio idrico integrato, fitti attivi, rimborso spesa depuratore SO.A.KRO, rimborso mutui SO.A.KRO e usi civici.

Pertanto, si osserva il progressivo aumento dell'accantonamento a titolo di FCDE nel risultato di amministrazione del triennio 2015/2017, che passa da € 398.817,26 del 2015 ad € 459.448,28 nel 2016 ed a € 549.784,52 nel 2017.

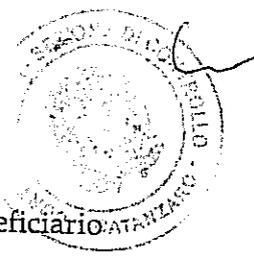
Dagli atti relativi al rendiconto dell'esercizio 2018, si evidenzia che la parte accantonata a FCDE risulta pari a € 453.969,67 con un decremento rispetto a quello dell'esercizio precedente pari a € 95.814,85.

L'Organo di Revisione, nel proprio parere al rendiconto 2018 pubblicato sul sito istituzionale dell'Ente, certifica che per la determinazione del precitato FCDE è stato utilizzato il metodo semplificato secondo il seguente prospetto:

Fondo crediti accantonato nel risultato di amministrazione all'01/01	+	€ 549.784,52
Utilizzo Fondo crediti per cancellazione crediti inesigibili	-	€ 154.409,85
Fondo crediti definitivamente accantonato nel bilancio di previsione	+	€ 58.595,00
<b>FONDO CREDITI ACCANTONATO A RENDICONTO</b>		<b>€ 453.969,67</b>

Ebbene, la Sezione osserva che l'importo dei crediti cancellati in quanto inesigibili di € 154.409,85 non trovano riscontro nelle scritture contabili dell'Ente per l'esercizio 2018, atteso che al Titolo I delle entrate non sussistono cancellazioni di residui attivi, mentre, al Titolo III sono stati cancellati residui attivi per € 132.692,89. Addirittura, al 31.12.2018, risultano minori residui attivi complessivi per € 147.970,89, di fatto, inferiori all'importo dichiarato dal Comune (€ 154.409,85).

Pertanto, il FCDE al 31.12.2018 di € 453.969,67 non risulta correttamente determinato, la cui sottostima ha prodotto un effetto migliorativo sul totale parte disponibile conseguito al 31/12/2018.



### Fondo anticipazione di liquidità

Dai documenti in atti, emerge che l'Ente nell'esercizio 2013 è stato beneficiario delle risorse ex D.L. n. 35/2013 per l'importo di € 654.116,48. Nel 2013, tale importo risulta accertato al Titolo V delle entrate, impegnato e riportato a residui al Titolo III della spesa.

La riscossione delle risorse ex D.L. n.35/2016 è avvenuta per € 327.058,24 nell'esercizio 2013 e per € 327.058,24 nell'esercizio 2014. In parte spesa nell'esercizio 2014 viene impegnato in conto residui per l'importo di € 654.116,48, pagato per l'importo di € 7.012,61 e riportato quale residuo passivo per l'importo di € 647.103,87. Dalla documentazione in atti (delibera di G.C. n. 31/2015 di riaccertamento straordinario dei residui), non si evince che il predetto debito in sede di riaccertamento straordinario dei residui sia stato dichiarato economia di bilancio e fatto confluire nella parte accantonata/vincolata del risultato di amministrazione. Diversamente, al 31/12/2015 il predetto debito di € 647.103,87 risulta pagato per il minore importo di € 13.490,04 e dichiarato economia di bilancio per l'importo di € 633.613,83.

Tuttavia, nella composizione del risultato di amministrazione al 31.12.2015, a fronte dei minori residui passivi (€ -633.613,83), non risulta apposto alcun accantonamento/vincolo specifico nel risultato di amministrazione del 2015.

Solamente dalla Relazione della G.C. n. 32 del 05.04.2016 sulla gestione 2015, emerge che l'importo di € 306.342,15 riportato alla voce "altri vincoli da specificare" si riferisce al rimborso dell'anticipazione di liquidità percepita.

Invece, nel triennio 2016/2018 viene riportato nella parte accantonata del risultato di amministrazione a titolo di "fondo anticipazione liquidità D.L. n. 35/2013" un importo rispettivamente di € 195.884,48 per l'esercizio 2016, di € 134.811,09 per l'esercizio 2017 e di € 197.667,21 per l'esercizio 2018.

Esclusivamente dal parere dell'Organo di Revisione al rendiconto dell'esercizio 2015, 2016 e 2017, si evidenzia che "l'anticipazione è stata rilevata come indicato nell'art. 2, comma 6 del D.L. n. 78/2015".

Tuttavia, nessun riferimento a tale rilevazione è riscontrabile dall'atto consiliare di approvazione del rendiconto dei medesimi esercizi esaminati (Delibere C.C. n. 21/2016, 24/2017 e n. 20/2018).

Non solo, in nessun documento in atti alla Sezione, viene specificato l'ammontare del FAL utilizzato per l'accantonamento a FCDE nel risultato di amministrazione del periodo 2015/2018.

Quindi, sulla base dei documenti in atti, emerge quanto segue:

Esercizio	2015	2016	2017	2018
Fondo crediti di dubbia esazione al 31/12	398.817,26	459.448,28	549.784,52	453.969,67
Fondo anticipazione liquidità D.L. n. 35/2013- Altri vincoli	306.342,15	195.884,48	134.811,09	197.667,21
TOTALE	705.159,41	655.332,76	684.595,61	651.636,88

Dalla tabella che precede, risulta evidente che il debito verso CC.DD.PP. per il rimborso della liquidità concessa (ex D.L. n. 35/2013), risulta vincolata/accantonata nel risultato di amministrazione degli esercizi 2015/2018 in misura inferiore rispetto al debito residuo (€ 633.613,83 al netto delle quote rimborsate nel triennio 2016/2018).

La sottostima del debito verso la CC.DD.PP ha prodotto, nel corso degli esercizi esaminati, effetti migliorativi sulla parte disponibile del risultato di amministrazione. **Osservazioni conclusive:** il Comune di Santa Severina (KR) nel rendiconto della gestione 2015 e successivi non ha riportato nella sua interezza il debito verso CC.DD.PP. In sede di misure correttive, l'Ente dovrà trasmettere il piano di ammortamento di tale debito, nonché specificare e documentare l'eventuale utilizzo ed importo del fondo anticipazione di liquidità ai fini dell'accantonamento a FCDE.

#### Fondo contenzioso

In sede di risposta istruttoria, l'Ente ha dichiarato di non aver riconosciuto debiti fuori bilancio in tutto il triennio 2015/2017 e di aver stipulato transazioni a fronte di sentenze esecutive sfavorevoli. Inoltre, dalla relazione sul contenzioso in essere (nota prot. n. 4209 del 19/06/2019 allegata alla nota del Comune prot. n. 4325 del 21/06/2019) e sul grado di soccombenza in capo all'Ente, è stato riferito che i debiti potenziali ammontano in € 150.000,00 circa, con un grado di soccombenza valutato dai legali dell'Ente del 20% della somma sopraindicata.

Dalla composizione del risultato di amministrazione emerge che l'accantonamento a fondo contenzioso risulta pari a zero euro nel 2015, mentre, nel triennio 2016/2018 viene stabilito in € 14.350,00.

Ebbene, la Sezione riscontra sul sito istituzionale del Comune per il quadriennio 2014/2017 la presenza di controversie in capo all'Ente, le quali scaturiscono in accordi

transattivi con il creditore (Determinazione del Responsabile area Tecnica n. 186 del 25.08.2014 relativa a un Decreto Ingiuntivo relativo all'esercizio 2013; Delibere di G.C. n. 36 e 93/2015, n. 67/2017).



Ancora, dai documenti in atti, emerge un debito dell'Ente verso la Regione Calabria per il conferimento in discarica dell'annualità 2015, per l'importo di € 10.781,59 (di cui € 10.581,37 sorte capitale ed € 200,22 per interessi per ritardato pagamento). Tale debito è risultato pagato con mandato n. 77 del 03.02.2017 (cfr. nota Comune Santa Severina prot. n. 3689 del 03.05.2018).

Dall'esame del predetto mandato, si evidenzia che il pagamento di € 10.781,59 della tariffa RSU relativa all'annualità 2015 è stato impropriamente imputato su un residuo passivo proveniente dalla gestione 2016. Di conseguenza, l'eventuale assenza dell'impegno contabile nell'esercizio di pertinenza (2015), configurerebbe l'ipotesi di debito fuori bilancio (art. 194 del TUEL), con effetti sul saldo di finanza pubblica. Quindi, in sede di misure correttive, l'Ente dovrà indicare le ragioni dell'impropria imputazione contabile, all'esercizio 2016 anziché 2015 del pagamento della tariffa smaltimento RSU 2015 di € 10.781,59, fornendo lo stralcio analitico del conto di bilancio 2015 attestante l'eventuale presenza dell'impegno di spesa per il "conferimento in discarica di RSU", a valere sull'esercizio 2015. In assenza dell'impegno contabile nell'esercizio 2015 dovrà motivare il mancato riconoscimento quale debito fuori bilancio.

Sul punto, la Sezione osserva che stante la presenza di contenzioso in atto, la presenza di passività potenziali il Comune avrebbe dovuto accantonare un fondo rischi fin dal primo esercizio di applicazione dei nuovi principi contabili armonizzati e l'Organo di Revisione avrebbe dovuto effettuare la corrispondente verifica di congruità degli accantonamenti (all'All. n. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011). Difatti, sulla base delle passività potenziali/contenzioso dichiarate dall'Ente (€ 150.000,00), il fondo contenzioso quantificato in € 0,00 nel 2015 ed € 14.350,00 risulta abbondantemente sottostimato.

Tale importo risulta perfino inferiore dei residui passivi eliminati in sede di riaccertamento straordinario dei residui per € 25.089,82, relativi a "contributo unificato, opposizione a decreti, ricorsi, controversie legali in corso" di cui si è già detto sopra.

### Parte vincolata e destinata agli investimenti

Con riferimento alla parte vincolata del risultato di amministrazione 2015/2018, risulta un vincolo derivante da trasferimenti pari ad € 48.000,00 nel 2015 che passa ad € 43.500,00 nell'esercizio 2016 e permane tale fino al 31.12.2018. Tuttavia, la riduzione sopradescritta non trova giustificazione, atteso che non sussiste l'utilizzo di avanzo di amministrazione nel corso della gestione 2016.

Quanto poi alle somme destinate agli investimenti per il medesimo periodo di riferimento, risulta che aumentano progressivamente da € 31.583,55 nel 2015, ad € 33.627,59 nel 2016, ad € 50.592,78 nel 2017. Al 31.12.2018, tali somme si riducono in € 29.409,78, con un differenziale rispetto all'esercizio precedente di € 21.183,00. Ebbene, anche tali movimentazioni non risultano supportate da atti, atteso che è stato utilizzato avanzo di amministrazione pari ad:

- € 31.000,00 nell'esercizio 2017 destinato a finanziare esclusivamente spese in conto capitale;
- € 23.360,00 nell'esercizio 2018, di cui € 12.480,00 per finanziare spese correnti ed € 10.880,00 per finanziare spese in conto capitale.

Peraltro, nello stesso arco temporale esaminato, si riscontra l'anomala maggiore cancellazione di residui attivi di parte capitale rispetto agli omologhi passivi. Infatti, al Titolo IV delle entrate sono stati cancellati residui per € 2.839,60 nel 2016, € 64.378,39 nel 2017 ed € 9.202,61 nel 2018, contro eliminazione di residui passivi del Titolo II rispettivamente di € 0,01, € 55.980,70 ed € 1.716,15 per ciascun esercizio esaminato.

Pertanto, l'irregolare gestione delle entrate e spese in conto capitale che si traducono ripetutamente in minori entrate/economie di bilancio (come già detto in precedenza) ovvero in minori residui, rendono dubbia la corretta quantificazione delle somme vincolate ovvero destinate agli investimenti del risultato di amministrazione conseguito nel periodo esaminato, alterando la reale rappresentazione del risultato medesimo.

Dunque, in sede di misure correttive, l'Ente dovrà dettagliatamente motivare:

- la riduzione del vincolo derivante da trasferimenti da € 48.000,00 al 31.12.2015 ad € 43.500,00 del 31.12.2016, in assenza di utilizzo di avanzo di amministrazione;
- l'aumento delle somme destinate agli investimenti da € 33.627,59 del 2016 ad € 50.592,78 del 2017, con un differenziale di € 16.965,19, in presenza di utilizzo di

avanzo nel corso della gestione 2017 per finanziare spese di investimento, per l'importo di € 31.000,00;

- l'aumento della parte destinata agli investimenti da € 50.592,78 del 2017 ad € 29.409,78 del 2018, con una differenza di € 21.183,00, in presenza di utilizzo di avanzo per € 10.880,00 destinato a finanziare spese in conto capitale.

Conclusivamente sul punto, il totale parte disponibile del risultato di amministrazione conseguito dal Comune di Santa Severina (KR), nel periodo 2015/2018, appare connotato:

- dall'inattendibilità del fondo pluriennale vincolato di spesa dal 31.12.2015;
- dall'irregolare gestione della posta contabile relativa al FCDE al 31.12.2018;
- dall'irregolare gestione delle quote di rimborso dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013;
- dal sottostimato accantonamento per fondo contenzioso/passività potenziali a partire dal 31.12.2015;
- dall'irregolare gestione della parte vincolata ovvero delle somme destinate negli investimenti;
- dall'impropria imputazione all'esercizio 2016 del debito verso la Regione Calabria per il conferimento in discarica di costi maturati al 31/12/2015, che configurerebbe ipotesi di debito fuori bilancio.

Dunque, la Sezione ritiene necessario che l'Ente:

- ridetermini virtualmente il risultato di amministrazione e la sua composizione, già a far data dal 31/12/2015, con conseguente rideterminazione della parte disponibile;
- provveda a verificare la presenza del residuo passivo nel 2015 per il debito verso la Regione Calabria, in assenza del residuo passivo nell'esercizio 2015 provvede al riconoscimento del predetto debito con le modalità previste dall'art. 194 del TUEL;
- effettui ogni eventuale variazione e/o recupero di eventuale maggiore disavanzo, secondo le modalità ordinarie previste dal combinato disposto dell'art. 188 e 193 del TUEL.

L'Organo di Revisione dovrà, in proposito, ad attestare la congruità degli accantonamenti effettuati (cfr., in termini, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 14/2017; SRC Liguria, n. 103/2018/INPR).

## V. ANALISI DELLA GESTIONE DI CASSA

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. 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 nei limiti di cui all'art. 222 T.U.E.L. Il ricorso all'utilizzo di tali entrate vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria: infatti, 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 previsti dall'articolo 222 del T.U.E.L. non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

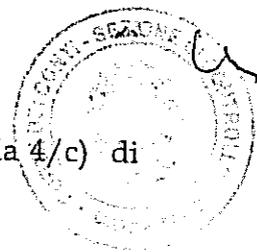
Come già detto, tanto il ricorso a fondi vincolati per sostenere spese correnti quanto l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria deve essere limitato ad esigenze di liquidità temporanee, tese a "porre rimedio ad eccessi diacronici tra i flussi di entrata e quelli di spesa" (C. Cost. n. 188/2014). L'utilizzo 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.

\*\*\*\*\*

Ciò posto, allo scopo di effettuare l'analisi della gestione di cassa, per il periodo 2014-2017, è stato chiesto all'Ente di illustrare, anche attraverso la compilazione di specifiche tabelle, l'evoluzione e composizione del proprio fondo cassa a fine di ciascun esercizio, nonché di precisare l'eventuale utilizzo di fondi vincolati e la loro ricostituzione al 31/12 di ogni anno, l'eventuale utilizzo delle anticipazioni di tesoreria e la loro restituzione a fine anno. Inoltre, è stato chiesto al Comune di Santa Severina (KR) di ragguagliare se siano intervenute procedure esecutive/pignoramenti nel periodo 2014/2017. Sempre per l'analisi della gestione di cassa si chiedeva la trasmissione delle Determinazioni del Responsabile Finanziario relative alla giacenza di cassa vincolata all'01.01.2015 all'01.01.2016 e all'01.01.2017, nonché del verbale di cassa finale per il triennio 2015/2017.

## Giacenze di cassa vincolata

Per quanto rappresentato dal Comune di Santa Severina (KR), nella tabella 4/c) di pag. 2 della nota prot. n. 4325 del 21/06/2019, emerge quanto segue:



EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	742.334,05	206.315,11	55.097,57	29.934,04
Fondi liberi	-	-	55.097,57	-
Fondi vincolati	776.592,50	232.041,31	-	80.730,39

I dati riportati nei verbali di cassa finali del triennio 2015/2017, confermano le risultanze sopraesposte per il biennio 2014/2015. Per l'esercizio 2016, dai documenti in atti (verbale verifica trimestrale di cassa al 31/12/2016 datato 30/01/2017), risultano fondi vincolati per € 45.681,85 in luogo di € 0,00, mentre, per l'esercizio 2017, i fondi vincolati risultano pari ad € 58.516,66 in luogo di € 80.730,39 (verbale verifica trimestrale di cassa al 31/12/2017 datato 31/01/2018). Infatti, per quest'ultimo esercizio, il Comune ha allegato comunicazione verso il Tesoriere con cui confermava l'importo dei fondi vincolati in € 80.730,39 al 31.12.2017.

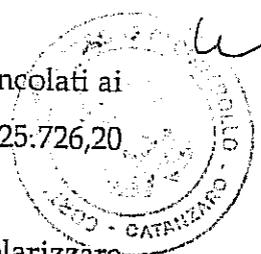
Ebbene, da quanto appena esposto, emerge che il fondo di cassa finale per gli esercizi 2014-2015-2017 risulta incapiente rispetto all'ammontare dei fondi vincolati, rispettivamente per l'importo di € 33.961,45, € 25.726,20 ed € 50.796,35 per ciascun esercizio considerato. Anche per l'esercizio 2016, le reali disponibilità libere di cassa non sono pari ad € 55.097,57 come dichiarato, ma di € 9.415,72 (€ 55.097,57 - € 45.681,85).

Inoltre, dall'esame dei codici gestionali SIOPE, per gli esercizi 2015 e 2016, non si rinviene alcuna scritturazione contabile dell'utilizzo e del reintegro di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL, tra le "altre entrate/uscite per partite di giro".

Invece, nel biennio 2017/2018 emergono le seguenti registrazioni:

INCASSI SIOPE				PAGAMENTI SIOPE					
Codice bilancio	di	Descrizione	2017	2018	Codice bilancio	di	Descrizione	2017	2018
E.9.01.99.06.001		Destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL	114.161,52	267.516,90	U.7.01.99.06.001		Utilizzo incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL	114.161,52	279.171,96
E.9.01.99.06.002		Reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL	85.578,90	296.099,52	U.7.01.99.06.002		Destinazione incassi liberi al reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL	85.578,90	307.754,58

Dalla tabella che precede, risulta palese il mancato reintegro degli incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 TUEL rimasti da ricostituire di € 33.961,45 al 31.12.2015 ed € 25.726,20 al 31.12.2016.



Non solo, nell'esercizio 2015, emergono incassi e pagamenti da regolarizzare (rispettivamente di € 10.711,87; € 245,00) mentre, nell'esercizio 2018 si evidenziano:

- incassi da regolarizzare derivanti dalla destinazione di incassi vincolati a spese correnti per € 11.655,06;
- incassi da regolarizzare derivanti dal reintegro di incassi vincolati per il medesimo importo di € 11.655,06;
- incassi da regolarizzare per l'importo di € 132.758,81.

Quindi, l'Ente dovrà specificare gli incassi e pagamenti rimasti da regolarizzare al 31.12.2015 e al 31.12.2018, genericamente codificati dal tesoriere come "altri incassi e pagamenti da regolarizzare", motivare la mancata regolarizzazione entro il termine dell'esercizio finanziario, nonché la natura degli stessi.

Pertanto, da quanto sin qui riportato, si evidenzia che sussiste la non corretta registrazione degli incassi e dei pagamenti per l'utilizzo ed il reintegro delle risorse vincolate per tutto il periodo 2015/2018, secondo il punto 10.5 dell'All. 4/2 al DLgs. n. 118/2011.

Peraltro, dalle scritture contabili del periodo 2015/2018, risulta che l'Ente ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria in misura sempre superiore nel corso degli esercizi considerati. Difatti, per tali utilizzi risultano accertamenti/incassi, impegni/pagamenti dell'importo di € 43.824,17 nel 2015, € 123.447,14 nel 2016, € 196.130,43 nel 2017 ed € 305.886,81 nel 2018.

Tuttavia, la non corretta contabilizzazione degli incassi vincolati rendono dubbia anche l'utilizzo dell'istituto di tesoreria, atteso che l'art 195 TUEL dispone che il ricorso all'utilizzo delle entrate vincolate, vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria.

In sede di misure correttive, il Comune di Santa Severina (KR) dovrà provvedere a ricostituire gli appositi vincoli, al fine di non utilizzare le risorse di cassa vincolate/destinate per finalità ultronee.

## VI. ESIGUITÀ E LENTEZZA DEI FLUSSI DI RISCOSSIONE IN CONTO RESIDUI DELLE ENTRATE

### PROPRIE

Con riferimento all'analisi della gestione dei residui di cui al punto 8 della nota istruttoria, il Comune ha esposto i dati relativi alle riscossioni e ai pagamenti dei residui di parte corrente per il triennio 2015/2017.

Quanto all'andamento delle riscossioni dei residui attivi relativi alle entrate proprie (Titolo I e III), con particolare riguardo alle risorse IMU, TASI E TARI, Sistema idrico integrato, fitti attivi ed entrate da violazioni codice della strada, il Comune ha certificato i seguenti dati:

Residui attivi correnti propri 2015						
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	minori residui	% riscosso/accertato	% minori residui/conservati al 1/1
	(a)	(b)	(c)	(d)	(b/c)	(d/a)
<b>TITOLO I</b>	469.546,26	93.872,35	254.129,79	121.544,12	36,94	25,89
di cui						
imu	150.246,94	21.839,26	11.623,48	116.784,20	187,89	77,73
tasi	6.893,58	21.220,66	0,00	4.759,92	0,00	69,05
tarsu/tari	312.405,74	69.899,43	242.506,31	0,00	28,82	0,00
<b>TITOLO III</b>	239.184,91	27.874,05	194.155,45	17.155,41	14,36	7,17
di cui						0,00
Proventi acquedotto	58.602,57	3.051,98	55.550,59	0,00	5,49	0,00
Canone depurazione fognatura	0,00	0	0,00	0,00		0,00
fitti attivi	4.526,76	600,00	3.939,76	-	15,23	-
sanzioni codice strada	5.732,13	782,50	-	4.949,63		86,35
Residui attivi correnti propri 2016						
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	minori residui	% riscosso/accertato	% minori residui/conservati al 1/1
	(a)	(b)	(c)	(d)	(b/c)	(d/a)
<b>TITOLO I</b>	383.211,34	82.377,89	300.814,63	18,82	27,38	0,00
di cui						
imu	28.269,16	22.223,69	9.026,66	18,81	246,20	0,07
tasi	16.304,37	16.304,37	0,00	0		0,00
tarsu/tari	327.927,81	36.159,84	291.787,97	-	12,39	0,00
<b>TITOLO III</b>	282.361,98	85.543,21	195.788,65	1.030,12	43,69	0,36
di cui						
Proventi acquedotto	55.550,59	6.676,13	48.874,46	0,00	13,66	0,00
Canone depurazione fognatura	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00
fitti attivi	27.176,70	24.466,18	2.710,52	-	902,64	-
sanzioni codice strada	-	-	-	-	0,00	-

Residui attivi correnti propri 2017						
	Residui conservati al 1/1	Riscossioni in c/Residui	accertamenti c/residui	minori residui	% riscosso/ accertato	% minori residui/conservati al 1/1
	(a)	(b)	(c)	(d)	(b/c)	(d/a)
<b>TITOLO I</b>	440.097,86	53.523,93	386.234,59	339,34	13,86	0,08
di cui						
imu	19.249,37	10.599,71	8.310,32	339,34	127,55	1,76
tasi	0,00	0	0	0,00	0,00	0,00
tarsu/tari	387.088,48	39.963,69	347.124,79	0	11,51	0,00
<b>TITOLO III</b>	268.882,13	64.666,87	202.944,19	1271,07	31,86	0,47
di cui						
Proventi acquedotto	48.874,46	3.321,57	45.552,89	-	7,29	0,00
Canone depurazione fognatura	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00
fitti attivi	14.215,90	600,00	13.615,90	-	4,41	-
sanzioni codice strada	0	0	0	0	0,00	0,00

Sulla base dei dati certificati dal Comune per le singole risorse, la Sezione osserva che le riscossioni in conto residui delle entrate afferenti a servizi indispensabili, quali smaltimento rifiuti e servizio idrico integrato, subiscono un progressivo decremento nel corso del triennio 2015/2017.

Difatti, la percentuale di riscossione in conto residui della risorsa TARSU/TARI passa dal 29% del 2015, al 12% circa nel 2016, al 12% circa nel 2017.

Allo stesso modo, i residui attivi del servizio idrico integrato sono stati incassati per circa per il 5% circa nel 2015, per circa il 14% nel 2016 e per circa il 7% nel 2017, registrando percentuali altalenanti ma comunque esigue.

Con ciò si evidenzia la bassa capacità di riscossione in conto residui delle entrate proprie, confermando la prassi dell'Ente di sopperire a esigenze ordinarie di liquidità attraverso il reiterato utilizzo di entrate vincolate per finanziare spese correnti (ai sensi dell'art. 195 TUEL), ovvero risorse da parte di terzi, quali anticipazioni di liquidità da parte della CC.DD.PP e anticipazioni di tesoreria.

Pertanto, tale sofferenza di cassa risulta ancora più accentuata se si considera lo scostamento esistente tra i residui iniziali attivi e passivi delle risorse esaminate nel triennio 2015/2017.

Infatti, le somme rimaste da riscuotere per la risorsa TARSU/TARI, all'inizio di ciascun anno del triennio 2015/2017 (€ 312.405,74; € 327.927,81; € 387.088,48), risultano di importo superiore agli omologhi residui passivi (€ 108.568,97; € 87.827,14; €

86.054,40), con un differenziale in progressivo aumento e pari ad € 203.836,77 nel 2015, € 240.100,67 nel 2016 ed € 301.034,08 nel 2017.

Anche per il servizio idrico integrato, i residui attivi iniziali 2015/2017 (€ 58.602,57; € 55.550,59; € 48.874,46) risultano di importo superiore rispetto alle somme rimaste da pagare per lo stesso periodo esaminato (€ 29.746,28; € 0,00; € 13.682,25), con una differenza pari ad € 28.856,29 nel 2015, € 55.550,59 nel 2016, € 35.192,21 nel 2017.

Infine, facendo riferimento al recupero dell'evasione tributaria (punto 10 della risposta istruttoria), l'Ente ha certificato accertamenti di competenza per l'attività di recupero evasione per l'importo di:

- € 16.418,68 nel 2015 esclusivamente per l'entrata da ICI/IMU e riscosso per € 4.795,20;
- € 50.704,48 nel 2016 (di cui € 11.623,48 per ICI/IMU, € 32.401,00 per TASU/TARI ed € 6.680,00 per altri tributi) riscosso per € 7.617,81 (di cui € 2.296,82 per ICI/IMU ed € 5.320,99 per TARSU/TARI);
- € 56.386,67 nel 2017 (di cui € 29.306,66 per ICI/IMU ed € 27.080,01 per TARSU/TARI) incassato per € 3.337,53 (di cui € 2.337,90 per ICI/IMU ed € 999,63 per TARSU/TARI).

La bassa percentuale di riscossione rispetto agli accertamenti, conferma che il Comune di Santa Severina non riesce a concretizzare in termini di cassa gli accertamenti, che evidentemente risultano finalizzati al solo fine di raggiungere gli equilibri di parte corrente.

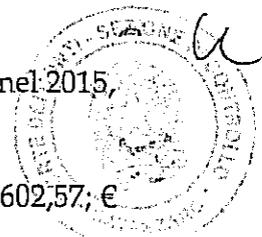
**Osservazioni conclusive.** Alla luce di tutto quanto sopra, la Sezione osserva la scarsa capacità di riscossione in conto residui delle entrate proprie ed il ridondante accumulo di residui.

Inoltre, l'equilibrio di parte corrente viene raggiunto mediante l'apporto di entrate di carattere non ripetitivo (quali entrate da recupero evasione tributaria), che non si concretizzano in termini di cassa.

L'assenza ovvero l'esigua attività di recupero delle entrate derivanti dall'evasione tributaria, potrebbe configurare ipotesi di responsabilità per danno erariale a causa del mancato introito di tali risorse e/o entro i termini prescrizionali.

Quindi, si segnala la necessità di:

- rendere più efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie;



W

- attivare una più proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, nonché adottare delle misure finalizzate alla riscossione delle stesse risorse.



**P.Q.M.**

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

### **ACCERTA**

le seguenti criticità:

- inattendibilità del fondo pluriennale vincolato;
- non corretta determinazione del risultato di amministrazione e del totale parte disponibile al 31.12.2015 e successivi;
- irregolare gestione della giacenza di cassa vincolata dal 31.12.2015;
- esiguità e lentezza dei flussi di riscossione in conto residui delle entrate proprie;

### **INVITA, pertanto,**

Il Comune di Santa Severina (KR) ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive idonee a rimuovere le criticità sopra evidenziate e, in particolare, ritiene necessario che l'Ente:

- 1) ridetermini virtualmente il risultato di amministrazione e la sua composizione, già a far data dal 31/12/2015, con conseguente rideterminazione della parte disponibile, tenendo conto di quanto esposto in motivazione con riferimento:
  - o all'inattendibilità del fondo pluriennale vincolato di spesa;
  - o all'irregolare gestione della posta contabile relativa al FCDE al 31.12.2018;
  - o al sottostimato fondo anticipazione di liquidità;
  - o al sottostimato accantonamento per fondo contenzioso/passività potenziali;
  - o all'irregolare gestione della parte vincolata ovvero delle somme destinate agli investimenti;
- 2) verifichi la presenza del residuo passivo nell'esercizio 2015 per il pagamento del debito verso la Regione Calabria, impropriamente imputato in conto residuo 2016, in assenza del quale e qualora ne ricorrano le fattispecie, provveda al riconoscimento del debito fuori bilancio (art. 194 del TUEL);
- 3) provveda a ricostituire eventuali vincoli di cassa non apposti al fine di non utilizzare fondi vincolati per finalità ultronee, a partire dal 31.12.2015;

- 4) effettui ogni eventuale variazione e/o recupero di eventuale maggior disavanzo ricalcolando virtualmente i risultati di amministrazione dal 2015 al 2018, secondo le modalità ordinarie previste dal combinato disposto dell'art. 188 e 193 del TUEL;
- 5) provveda a rendere più efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie, nonché l'attività di recupero dell'evasione tributaria;

### ORDINA

che la presente deliberazione sia:

trasmessa via PEC a cura della Segreteria:

- al Presidente del Consiglio comunale di Santa Severina (KR) per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
- al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Santa Severina (KR).

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 giorno 3 settembre 2019

Il Presidente, Relatore

Vincenzo Lo Presti

Depositata in segreteria il - 3 SET 2019

Il Direttore della segreteria

Dott.ssa Elena RUSSO



**CORTE DEI CONTI  
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO  
PER LA CALABRIA**

PER COPIA CONFORME

Si attesta che la presente copia composta di n. 29 fogli è conforme all'originale depositato in segreteria

**Il Direttore di Segreteria**

Catanzaro, 03/09/2019

