



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 41/2021/SRCPIE/PRSP

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

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

Nell'adunanza pubblica del 24 febbraio 2021

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

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

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

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

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

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

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20;

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

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

Visto l'art. 85, comma 3, lettera e), del Decreto Legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla Legge 24 aprile 2020, n. 27, che consente lo svolgimento delle adunanze e delle camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento

dei magistrati partecipanti da remoto e che dispone che il luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato aula di adunanza o camera di consiglio a tutti gli effetti di legge;

Visto l'art. 26 *ter* del Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126, che ha esteso fino al termine dello stato di emergenza da Covid-19 l'operatività delle previsioni dei commi 2, 5, 6 e 8 *bis* del citato art. 85 del Decreto Legge n. 18 del 2020;

Visto l'art. 1 del Decreto Legge 14 gennaio 2021, n. 2, con cui è stato prorogato al 30 aprile 2021 lo stato di emergenza in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili;

Visto l'art. 26 del Decreto Legge 28 ottobre 2020, n. 137, relativo alle misure urgenti per lo svolgimento delle adunanze e delle udienze del giudice contabile durante l'ulteriore periodo di proroga dello stato di emergenza epidemiologica;

Visto il Decreto del 18 maggio 2020, n. 153, con cui, ai sensi dell'art. 20 *bis* del Decreto Legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni con la Legge 17 dicembre 2012, n. 221, il Presidente della Corte dei conti ha dettato le norme tecniche in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza per lo svolgimento delle funzioni di controllo della Corte dei conti e per la firma digitale dei relativi atti;

Visto il Decreto del 27 ottobre 2020 con cui, in considerazione del perdurare dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, il Presidente della Corte dei conti ha ritenuto necessario mantenere fino al termine dello stato di emergenza le regole tecniche e operative in vigore in materia di svolgimento delle adunanze e delle camere di consiglio mediante collegamento in remoto;

Visti i Decreti n. 2 del 25 marzo 2020, n. 3 del 15 aprile 2020, n. 4 del 4 maggio 2020, n. 5 del 16 giugno 2020 e n. 6 del 30 ottobre 2020, con cui il Presidente della Sezione ha adottato le misure organizzative per lo svolgimento delle attività della Sezione nel rispetto delle *"nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia contabile"*, previste dall'art. 85 del decreto legge n. 18 del 2020, prevedendo, tra l'altro, lo svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze pubbliche da remoto;

Considerato, altresì, che, ai sensi dell'art. 85, comma 4, del D.L. n. 18/2020, sopra citato, sono stati sospesi i termini connessi alle attività di controllo della Corte dei conti, e specificatamente *"a decorrere dall'8 marzo 2020 - e fino al 15 aprile 2020 - si intendono sospesi anche i termini connessi alle attività istruttorie preprocessuali, alle prescrizioni in corso ed alle attività istruttorie e di verifica relative al controllo"*, e che tale sospensione è stata poi prorogata dalla legislazione dell'emergenza sanitaria fino all'11 maggio 2020 (v. art. 36, comma 4, del D.L. 8 aprile 2020, n. 23);

Viste le deliberazioni n. 22/2018/SRCPIE/INPR, n. 17/2019/SRCPIE/INPR, n. 9/2020/SRCPIE/INPR e n. 10/2021/SRCPIE/INPR con le quali sono stati approvati i programmi dei controlli di questa Sezione per gli anni 2018, 2019, 2020 e 2021;

Vista la Delibera della Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto dell'esercizio 2017 e relativi questionari;

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

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 09/SEZAUT/2020/INPR che ha approvato le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), gli Organi di revisione economica-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione delle relazioni sul rendiconto della gestione 2019 e relativi questionari;

Viste le relazioni sui rendiconti relativi agli esercizi 2017, 2018 e 2019 redatte dall'Organo di revisione del **Comune di Dronero (CN)**, ai sensi del citato art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266;

Vista la richiesta istruttoria trasmessa al Comune di Dronero con note prot. n. 10422 e n. 10423 del 10/08/2020 relativamente a diverse criticità ed irregolarità emerse dall'esame dei rendiconti degli esercizi 2017 e 2018, a cui il Comune ha dato riscontro con nota pervenuta in data 04/09/2020 (acquisita ai prot. n. 10761 e n. 10762);

Considerato che dall'esame della documentazione fornita dall'Ente, in relazione alla situazione contabile del medesimo, dimostratasi in diversi punti e per alcuni riscontri piuttosto lacunosa e per nulla esaustiva, nonché a seguito di ulteriori approfondimenti da parte del Magistrato istruttore, anche attraverso l'attualizzazione alla situazione finanziaria relativa all'esercizio 2019, il medesimo riteneva opportuno proporre il deferimento per la discussione collegiale da svolgersi secondo le forme che il Presidente della Sezione avrebbe ritenuto di adottare per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dalle competenti Autorità nazionali e regionali in relazione all'emergenza sanitaria da Covid-19;

Vista, pertanto, la richiesta di deferimento del Magistrato istruttore in data 08/10/2020;

Vista l'ordinanza n. 72 del 12/10/2020 con la quale il Presidente convocava la Sezione per l'adunanza pubblica del 21/10/2021, assegnando congruo termine per la presentazione di eventuali controdeduzioni;

Verificato che entro il termine assegnato il Comune di Dronero faceva pervenire documentazione in riscontro al deferimento (acquisita al prot. n. 11920 del 20/10/2020); Considerato che all'udienza pubblica convocata per il 21/10/2020, oltre alle criticità già evidenziate nell'ambito del deferimento trasmesso all'Ente, il Magistrato istruttore illustrava altre criticità emerse a seguito di ulteriore approfondimento istruttorio, particolarmente significative e connesse alla contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013, sulle quali il Comune, durante l'adunanza, richiedeva un ulteriore termine al fine di poter approfondire le eventuali controdeduzioni da far pervenire alla Sezione;

Visto che, pertanto, con deliberazione n. 122/2020/SRCPIE/PRSP, la Sezione disponeva che l'Ente, entro il termine di trenta giorni decorrenti dal ricevimento della medesima, fornisse informazioni, corredate dalla relativa documentazione, sulla vicenda relativa alla concessione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013, nonché sulla condizione di assoluto e consistente squilibrio di parte capitale nell'esercizio 2018, già presente, seppur per importi più modesti, nell'esercizio 2017, nonché sulla situazione di squilibrio finanziario generale emersa nell'esercizio 2019 a seguito dell'attualizzazione dell'analisi, riservandosi ogni giudizio sulla situazione finanziaria complessiva dell'Ente con riguardo alle annualità in questione a conclusione dell'iter conoscitivo avviato con la predetta deliberazione a seguito di quanto emerso durante l'adunanza pubblica in tema di anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013;

Visto che, a seguito di una richiesta di proroga del termine assegnato formulata dall'Ente, proroga concessa dal Magistrato istruttore, è pervenuto alla Sezione in data 28/12/2020 (acquisito al prot. n. 13721) il riscontro alla deliberazione istruttoria predetta, dimostratosi, però, in diversi punti e per alcuni aspetti piuttosto lacunoso e per nulla esaustivo;

Considerato che il Magistrato istruttore riteneva, perciò, di procedere all'analisi del rendiconto 2019 attraverso l'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg., della Legge 23 dicembre 2005, n. 266, dall'Organo di revisione del Comune di Dronero, nel frattempo inserita nella piattaforma Con.Te, anche al fine di attualizzare il più possibile l'esame complessivo della situazione finanziaria dell'Ente, e in data 01/02/2021 veniva inviata apposita richiesta istruttoria (prot. n. 6792), alla quale l'Ente dava riscontro con nota del 12 febbraio 2021 acquisita al prot. n. 0007509/SCPIE;

Visto che, a seguito dell'esame della documentazione trasmessa e in considerazione delle diverse criticità emerse, connesse alle norme relative all'armonizzazione dei sistemi contabili, anche con riguardo all'esame del rendiconto dell'esercizio 2019, il Magistrato istruttore ha ritenuto opportuno deferire il Comune all'esame del Collegio chiedendone formale deferimento per la discussione collegiale da svolgere secondo le forme che il Presidente della Sezione avrebbe ritenuto di adottare per consentire il rispetto delle

indicazioni igienico-sanitarie fornite dalle competenti Autorità nazionali e regionali in relazione all'emergenza sanitaria da Covid-19;

Vista, pertanto, la richiesta di deferimento del Magistrato istruttore in data 15/02/2021;

Vista l'ordinanza n. 9 del 16/02/2021 con la quale il Presidente convocava la Sezione per l'odierna adunanza pubblica, mediante collegamento da remoto, in contraddittorio con le parti, svolta in videoconferenza tramite applicativo in uso alla Corte dei conti, con collegamento dei rappresentanti dell'Ente e dei membri del collegio dai propri domicili e ciò considerato che l'attuale situazione epidemiologica nella Regione Piemonte sconsiglia lo svolgimento delle adunanze pubbliche in presenza, assegnando congruo termine per la presentazione di eventuali controdeduzioni;

Visto il consenso dell'Ente alla partecipazione in modalità telematica, comunicato alla Segreteria tramite posta elettronica;

Vista la nota, acquisita al prot. n. 7857 del 23/02/2021, con cui il Comune di Dronero ha trasmesso l'Accordo "trilatero" fra Enel Green Power Italia, Enel Energia e Comune medesimo, sollecitato dal Magistrato istruttore nell'atto di deferimento;

Intervenuti in adunanza svolta da remoto, per il Comune di Dronero, il Sindaco, il Segretario comunale, il Revisore dei conti attualmente in carica, il precedente Revisore dei conti;

Udito il Relatore, Referendario Dott.ssa Laura Alesiani;

Uditi il Sindaco, il Segretario comunale, il Revisore dei conti attualmente in carica, il precedente Revisore dei conti intervenuti in udienza.

PREMESSO

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

Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi 166 e seguenti, della Legge n. 266 del 2005, e l'art. 148-bis del D.Lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del D.L. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad

evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e sulla regolarità dei conti. Queste verifiche sui bilanci degli enti territoriali sono compatibili con l'autonomia di Regioni, Province e Comuni, in forza del supremo interesse alla legalità costituzionale - finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica perseguito dai suddetti controlli di questa Corte in riferimento agli artt. 81, 119 e 120 Cost. Alla Corte dei conti, infatti, è attribuito il vaglio sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) che, nel comma inserito all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

In argomento, la Corte costituzionale poi, con la sentenza n. 40 del 2014, ha ulteriormente ribadito che i controlli in parola si collocano su un piano nettamente distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo. I controlli di legittimità e regolarità contabile (come già evidenziato nella sentenza n. 179 del 2007 e nella già citata sentenza n. 60 del 2013), infatti, sono caratterizzati da un esito di tipo "dicotomico" rispetto al parametro normativo, un giudizio, cioè, tipicamente apofantico o dichiarativo (secondo lo schema vero/falso, laddove il controllo sulla gestione si caratterizza per un carattere spiccatamente valutativo) da cui, a seconda dell'esito di tale alternativa, conseguono poteri e conseguenze precise, laddove nel controllo sulla gestione, data la complessità e il carattere aperto dei parametri, l'esito è sostanzialmente atipico e volto a stimolare l'autocorrezione, non vincolata, dell'ente (v., così, deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Campania n. 70/2017/PRSP del 4 maggio 2017).

Il Giudice delle leggi ha, altresì, riqualificato la natura di tali controlli anche sotto il profilo funzionale, superando la tradizionale classificazione del controllo in termini preventivi/successivi: il controllo di regolarità, ed in particolare quello dell'art. 148-bis del TUEL, si considera "preventivo", nonostante si incentri su atti già efficaci, in quanto è finalizzato ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio.

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

CONSIDERATO IN FATTO E IN DIRITTO

Premessa

In via preliminare, viene esaminata la questione relativa alla valida costituzione del Collegio mediante collegamento da remoto in videoconferenza con lo strumento *Microsoft Teams*. Al riguardo, si osserva che la riunione dell'organo giudicante mediante collegamento telematico è espressamente consentita dal legislatore che, in base al combinato disposto degli artt. 84, comma 6, e 85, commi 1 e 3, lett. e), del D.L. n. 18 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27 del 2020, ha previsto lo svolgimento sia delle udienze che delle camere di consiglio mediante sistema da remoto, allo scopo di coniugare le esigenze di regolare lo svolgimento delle funzioni, anche di controllo, intestate alla Corte dei conti, con le misure di sicurezza necessarie per contrastare l'emergenza sanitaria per COVID-19. L'art. 85 del D.L. n. 18 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27 del 2020 (la cui operatività è stata prorogata fino al termine dello stato di emergenza epidemiologica da Covid-19 dall'art. 26 *ter* del D.L. n. 104 del 2020, convertito con modificazioni dalla legge n. 126 del 2020), consente lo svolgimento delle Camere di consiglio mediante modalità telematiche con collegamento dei magistrati partecipanti da remoto disponendo che "[i]l luogo da cui si collegano i magistrati e il personale addetto è considerato aula di udienza o di adunanza o Camera di consiglio a tutti gli effetti di legge".

Al riguardo, con Decreto del 18 maggio 2020, n. 153, ai sensi dell'art. 20 *bis* del Decreto Legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni con la Legge 17 dicembre 2012, n. 221, il Presidente della Corte dei conti ha dettato le norme tecniche in materia di svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze in videoconferenza per lo svolgimento delle funzioni di controllo della Corte dei conti e per la firma digitale dei relativi atti. Norme la cui operatività, considerato il perdurare dell'epidemia, è stata prorogata fino al termine dello stato di emergenza con il decreto del 27 ottobre 2020 sempre del Presidente della Corte dei conti.

La *ratio* della disciplina sopra richiamata è quella di evitare il blocco dell'attività magistratuale, ove lo svolgimento della medesima possa avvenire con modalità atte a ridurre l'esposizione al pericolo della salute dei soggetti interessati (rappresentanti dell'ente, magistrati, personale amministrativo, utenti degli uffici) ed assicurando sempre ampio contraddittorio seppure con modalità documentali.

Ciò premesso, con riguardo al Comune di Dronero (CN) - Ente con popolazione residente calcolata al 31 dicembre 2019 pari a 7038 abitanti -, occorre in primo luogo evidenziare,

in via preliminare, che l'esame del rendiconto relativo all'esercizio 2016 si era concluso attraverso l'adozione di una pronuncia della Sezione regionale di controllo per il Piemonte, la Deliberazione n. 70/2018/PRSE del 05/06/2018, in cui venivano accertate le criticità relative al cospicuo e costante ricorso all'anticipazione di tesoreria e alla gestione dei residui.

In particolare, rispetto al ricorso all'anticipazione di tesoreria, nella Deliberazione in parola si accertava altresì, contestualmente, per l'esercizio 2017, la mancata integrale restituzione entro il 31/12/2017 della stessa, mentre con riguardo alla gestione dei residui emergeva l'elevata consistenza dei residui attivi e passivi.

Sul primo aspetto, dall'esame del Questionario e della relazione dell'Organo di revisione si conferma il dato che il ricorso all'anticipazione di tesoreria ha riguardato anche l'esercizio 2017, con contestuale mancata integrale restituzione entro il 31/12/2017, e precisamente per un importo pari ad euro 208.228,52, importo poi restituito al 31/12/2018; la motivazione di tale ritardo addotta nella relazione dell'Organo di revisione è collegata al ritardo con cui il Ministero competente ha proceduto al trasferimento dei fondi IMU avvenuto solo in data 02/01/2018, mentre, sempre nella relazione dell'Organo di revisione, si legge che la situazione di criticità connessa al reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria sarebbe finalmente risolta con il pagamento in data 09/04/2018, da parte di un soggetto debitore (Enel), di un credito per l'importo di euro 1.848.181,07.

In argomento, peraltro, in relazione all'esercizio 2018, si evidenzia che il ricorso all'anticipazione di tesoreria è ugualmente avvenuto anche se per un minore importo e con restituzione integrale al 31/12/2018.

Per quanto poi concerne la criticità connessa alla gestione dei residui, dall'esame del Questionario e della relazione è stata evidenziata una bassa capacità di riscossione anche per quanto concerne l'esercizio 2017, nonché un non adeguato accantonamento al risultato di amministrazione del FCDE; criticità che si è ritenuto opportuno esaminare contestualmente alle risultanze del rendiconto dell'esercizio 2018.

Al fine, pertanto, di aggiornare l'analisi, si è quindi ritenuto di dover procedere, in relazione all'attività istruttoria, anche a partire dalle criticità già accertate con riguardo all'esercizio 2016, congiuntamente per i due rendiconti relativi agli esercizi 2017 e 2018 (attraverso la richiesta istruttoria formulata con nota prot. n. 10422 e n. 10423 del 10/08/2020, alla quale l'Ente ha dato riscontro con nota del 04/09/2020 acquisita ai prot. n. 10761 e 10762).

Si sono, pertanto, esaminate le singole criticità emerse sui rendiconti 2017 e 2018 nell'evoluzione dei due esercizi presi in considerazione, con successiva actualización, per l'analisi degli aspetti di maggiore rilevanza, all'esercizio 2019 attraverso l'utilizzo dei dati di rendiconto dell'anno 2019 disponibili nella BDAP, al fine di disporre di un quadro il

più possibile aggiornato delle criticità che, per il principio di continuità dei bilanci, possono riverberare effetti sulle gestioni successive.

In particolare, le diverse criticità emerse riguardano: l'anticipazione di tesoreria, la capacità di riscossione e l'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità, i servizi per conto terzi e le partite di giro, gli equilibri di bilancio.

Il Magistrato istruttore, considerato che la documentazione fornita dall'Ente, in relazione alla situazione contabile del medesimo, si è dimostrata in diversi punti e per alcuni riscontri piuttosto lacunosa e per nulla esaustiva, nonché a seguito degli ulteriori approfondimenti anche attraverso l'attualizzazione alla situazione finanziaria relativa all'esercizio 2019, riteneva opportuno proporre il deferimento per la discussione collegiale; all'udienza pubblica convocata per il 21/10/2020, oltre alle criticità già evidenziate nell'ambito del deferimento trasmesso all'Ente, il Magistrato istruttore illustrava altre criticità emerse a seguito di ulteriore approfondimento istruttorio, particolarmente significative e connesse alla contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013, sulle quali il Comune, durante l'adunanza, richiedeva un ulteriore termine al fine di poter approfondire le eventuali controdeduzioni da far pervenire alla Sezione.

In tal senso, con deliberazione n. 122/2020/SRCPIE/PRSP, la Sezione disponeva che l'Ente, entro il termine di trenta giorni decorrenti dal ricevimento della medesima, fornisse informazioni, corredate dalla relativa documentazione, sulla vicenda relativa alla concessione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 nelle due *tranche* di euro 417.935,38 e di euro 584.238,10 rispettivamente negli esercizi 2013 e 2014, nonché sulla condizione di assoluto e consistente squilibrio di parte capitale nell'esercizio 2018, già presente, seppur per importi più modesti, nell'esercizio 2017, nonché sulla situazione di squilibrio finanziario generale emersa nell'esercizio 2019 a seguito dell'attualizzazione dell'analisi, riservandosi ogni giudizio sulla situazione finanziaria complessiva dell'Ente con riguardo alle annualità in questione a conclusione dell'*iter* conoscitivo avviato con la predetta deliberazione a seguito di quanto emerso durante l'adunanza pubblica in tema di anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013.

A seguito di una richiesta di proroga del termine assegnato formulata dall'Ente, proroga concessa dal Magistrato istruttore, è pervenuto alla Sezione in data 28/12/2020 (acquisito al prot. n. 13721) il riscontro alla deliberazione istruttorio predetta, dimostratosi, però, in diversi punti e per alcuni aspetti piuttosto lacunoso e per nulla esaustivo.

Il Magistrato istruttore riteneva, perciò, di procedere all'analisi del rendiconto 2019 attraverso l'esame della relazione redatta ai sensi dell'art. 1, commi 166 e segg., della Legge 23 dicembre 2005, n. 266, dall'Organo di revisione del Comune di Dronero, nel frattempo inserita nella piattaforma Con.Te, anche al fine di attualizzare il più possibile

l'esame complessivo della situazione finanziaria dell'Ente, e in data 01/02/2021 veniva inviata apposita richiesta istruttoria (prot. n. 6792), alla quale l'Ente dava riscontro con nota del 12 febbraio 2021 acquisita al prot. n. 0007509/SCPIE.

A seguito dell'esame della documentazione trasmessa e in considerazione delle diverse criticità emerse, connesse alle norme relative all'armonizzazione dei sistemi contabili, anche con riguardo all'esame del rendiconto dell'esercizio 2019, il Magistrato istruttore ha ritenuto opportuno deferire il Comune all'esame del Collegio chiedendone formale deferimento per la discussione collegiale da svolgere secondo le forme che il Presidente della Sezione avrebbe ritenuto di adottare per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dalle competenti Autorità nazionali e regionali in relazione all'emergenza sanitaria da Covid-19

Il Presidente della Sezione ha, pertanto, convocato la Sezione per l'odierna adunanza pubblica, mediante collegamento da remoto, in contraddittorio con le parti, svolta in videoconferenza tramite applicativo in uso alla Corte dei conti, con collegamento dei rappresentanti dell'Ente e dei membri del collegio dai propri domicili e ciò considerato che l'attuale situazione epidemiologica nella Regione Piemonte sconsiglia lo svolgimento delle adunanze pubbliche in presenza, assegnando congruo termine per la presentazione di eventuali controdeduzioni; l'Ente, con nota acquisita al prot. n. 7857 del 23/02/2021, ha trasmesso l'Accordo "trilatero" fra Enel Green Power Italia, Enel Energia e Comune medesimo, sollecitato dal Magistrato istruttore nell'atto di deferimento.

*** **

Ciò premesso, si riepilogano di seguito le principali criticità e irregolarità, individuate dalla complessiva attività istruttoria svolta dal Magistrato istruttore.

1. L'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 concessa al Comune di Dronero negli esercizi 2013 e 2014, il risultato di amministrazione dell'esercizio 2019 e il disavanzo maturato nell'esercizio 2019

Già nell'ambito della sopra citata deliberazione n. 122/2020/SRCPIE/PRSP, e sulla base degli elementi in possesso della Sezione, si procedeva a delineare un quadro riassuntivo sul punto, che in questa sede si ritiene opportuno, per completezza di analisi, richiamare. Dall'esame del Questionario consuntivo relativo all'**esercizio 2013**, ed in particolare nella Sezione II, punto 1.14 "*Rapporto sulla tempestività dei pagamenti*", risulta che, al quesito 1.14.3 "*Nel corso del 2013, l'ente ha fatto ricorso all'anticipazione di liquidità presso la Cassa dd.pp. ex art. 1, co. 13 del d.l. n. 35/2013*", il Comune di Dronero risponda positivamente inserendo l'importo di **euro 417.935,38**; così come del resto, nel Questionario consuntivo relativo all'**esercizio 2014**, sempre alla Sezione II, punto 1.14 "*Rapporto sulla tempestività dei pagamenti*", quesito n. 1.14.4 "*Nel corso del 2014 l'ente ha fatto ricorso all'anticipazione di liquidità presso la Cassa dd.pp. ex art. 1 co. 13*

del d.l. 35/2013", l'Ente risponde, altresì, positivamente inserendo l'importo di **euro 584.238,10**.

D'altra parte, anche dai prospetti Sirtel degli esercizi 2013, 2014 e 2015, risulta l'iniezione di liquidità assegnata al Comune in applicazione del D.L. n. 35/2013, seppure non correttamente contabilizzata in quanto fatta confluire in entrata nel Titolo V – Entrate derivanti da accensione di prestiti – Categoria 1 – Anticipazioni di cassa – e in uscita nel Titolo III – Spese per rimborso prestiti - Funzione 1 – Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo – Servizio 3 – Gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato e controllo di gestione – 3010301 – Rimborso per anticipazioni di cassa; in tali Titoli, infatti, si ritrovano i due importi sopra indicati rispettivamente di euro 417.935,38 in competenza dell'esercizio 2013 ed euro 584.238,10 in competenza dell'esercizio 2014, al netto dell'anticipazione di cassa, altresì, richiesta dall'Ente al Tesoriere, e precisamente per euro 1.962.311,39 nell'esercizio 2013 e per euro 1.128.294,25 nell'esercizio 2014.

Inoltre, nel prospetto Sirtel dell'esercizio 2015 (in cui è presente in entrata un ulteriore importo per anticipazione di cassa di euro 1.681.307,76) risulta in pagamento una somma di euro 4.555,52, nonché un residuo passivo di euro 22.413,65, importi che si presume possano costituire rate di ammortamento dell'anticipazione di liquidità assegnata, e un'economia per euro 970.796,38, che corrisponderebbe alla somma degli importi assegnati in anticipazione di liquidità sottratte alcune rate di ammortamento.

E, in effetti, il dato sull'economia di tale importo si riscontra nel provvedimento di riaccertamento straordinario dei residui, approvato con deliberazione della Giunta comunale n. 88 del 14/05/2015, nel quale, peraltro, la motivazione dell'operazione risulta *"Residui passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate"*.

In sostanza, dalla ricostruzione che la Sezione ha potuto operare sulla base dei dati in suo possesso risulterebbe che il Comune di Dronero abbia richiesto e ottenuto un'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013, suddivisa in due *tranche*, euro 417.935,38 nell'esercizio 2013 ed euro 584.238,10 nell'esercizio 2014, procedendo, tuttavia, in senso assolutamente difforme a quanto richiesto dalla giurisprudenza contabile e dai principi contabili dell'armonizzazione in tema di contabilizzazione della stessa, contabilizzandola, cioè, alla stessa stregua di un'anticipazione di cassa, per poi addivenire alla cancellazione del relativo residuo passivo nell'esercizio 2015, come risulta dal provvedimento di riaccertamento straordinario dei residui approvato con D.G.C. n. 88 del 14/05/2015, sopra citato.

Peraltro, dall'analisi dei Questionari consuntivi degli esercizi 2017 e 2018 si è evinto che alla domanda relativa all'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 l'Ente rispondeva negativamente; né dall'analisi dei bilanci consuntivi in parola risulta che l'Ente abbia disposto uno specifico accantonamento al risultato di amministrazione, come sarebbe

richiesto per una corretta contabilizzazione di tale partita, con evidenti riflessi negativi sulla esatta quantificazione dell'entità dei risultati di amministrazione ad oggi approvati dal Comune.

Come è noto, infatti, in base ai principi stabiliti dal D.Lgs. n. 118/2011 e secondo quanto disposto dal D.Lgs. n. 267/2000, il c.d. "risultato sostanziale di amministrazione" (ossia il "totale parte disponibile") si ottiene sottraendo i fondi vincolati, accantonati e destinati agli investimenti al c.d. "risultato formale di amministrazione", dato dal fondo cassa esistente al 31 dicembre dell'anno, maggiorato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato (artt. 186 e 187 del D.Lgs. n. 267/2000); si evidenzia, pertanto, l'importanza del corretto calcolo e appostamento dei fondi in quanto potrà ritenersi in avanzo solo un ente che abbia un risultato positivo dopo tutti gli accantonamenti e vincoli e destinazioni delle quote di avanzo, e di conseguenza solo con la corretta valutazione di tali fondi sarà possibile evidenziare il corretto risultato dell'esercizio.

Quanto, poi, alle esatte modalità di contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 alla luce delle regole dell'armonizzazione contabile, è noto il consolidato orientamento giurisprudenziale della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, che, già a partire dal 2015, aveva fornito precise indicazioni a tutti gli enti.

In particolare, la Sezione delle Autonomie, con la deliberazione SEZAUT/33/2015/QMIG ha affermato che, nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile, la sterilizzazione degli effetti che le anticipazioni di liquidità, erogate ai sensi del Decreto-Legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla L. 6 giugno 2013, n. 64, e successive modificazioni, integrazioni e rifinanziamenti, producono sul risultato di amministrazione va effettuata stanziando nel Titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267. Il fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio. L'impegno contabile per il rimborso dell'anticipazione va imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali. La relativa copertura finanziaria va assunta a valere sulle risorse che concorrono all'equilibrio corrente di competenza, individuate *ex novo* ovvero rese disponibili per effetto di una riduzione strutturale della spesa.

In tema, infatti, occorre ricordare che il fondo anticipazione di liquidità opera a livello di cassa e non di competenza, e consente all'ente beneficiario di godere di un fondo cassa più elevato, da utilizzare in tempi rapidi per estinguere le obbligazioni pecuniarie in

essere nei confronti dei terzi. Dopodiché il debito che ne risulta verso lo Stato erogatore va ripartito in quote trentennali di rimborso.

Onde evitare effetti espansivi fittizi sulla capacità di spesa dell'ente, la quota non ancora restituita dell'anticipazione utilizzata va debitamente accantonata nel risultato di amministrazione, così come espressamente indicato dall'orientamento della giurisprudenza contabile sopra richiamato (v, in argomento, in tal senso, la deliberazione di questa Sezione n. 113/2020/SRCPIE/PRSE del 21/10/2020).

Peraltro, in argomento, si ricorda, altresì, che, di recente, oltre alla modifica del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria attraverso l'inserimento del paragrafo 3.20-*bis* del principio contabile 4/2, apportata dal D.M. 1° agosto 2019 del Ministero dell'economia e delle finanze, il legislatore è intervenuto sulle modalità di contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità con l'art. 39-*ter* del D.L. del 30 dicembre 2019, n. 162 (convertito con modificazioni in Legge 28 febbraio 2020, n. 8), successivamente esteso a tutti gli enti locali attraverso una modifica apportata nuovamente al paragrafo sopra citato 3.20-*bis* dal più recente D.M. 7 settembre 2020 del Ministero dell'economia e delle finanze.

In particolare, tale articolo, al terzo comma, dispone che: *"Il fondo anticipazione di liquidità costituito ai sensi del comma 1 è annualmente utilizzato secondo le seguenti modalità: a) nel bilancio di previsione 2020-2022, nell'entrata dell'esercizio 2020 è iscritto, come utilizzo del risultato di amministrazione, un importo pari al fondo anticipazione di liquidità accantonato nel risultato di amministrazione 2019 e il medesimo importo è iscritto come fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della missione 20 - programma 03 della spesa dell'esercizio 2020, riguardante il rimborso dei prestiti, al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio; b) dall'esercizio 2021, fino al completo utilizzo del fondo anticipazione di liquidità, nell'entrata di ciascun esercizio del bilancio di previsione è applicato il fondo stanziato nella spesa dell'esercizio precedente e nella spesa è stanziato il medesimo fondo al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio"*.

Ad oggi, tuttavia, tale disposizione è sottoposta al vaglio della Corte costituzionale in quanto è stata sollevata questione di legittimità costituzionale dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia con specifico riferimento ai commi 2 e 3 dell'articolo in parola (v. ordinanza n. 39/2020).

Tutto ciò premesso, e al fine della ricostruzione della vicenda relativa alla concessione al Comune di Dronero dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 nelle due *tranche* di euro 417.935,38 e di euro 584.238,10 rispettivamente negli esercizi 2013 e 2014, con la deliberazione istruttoria n. 122/2020/SRCPIE/PRSP, è stato, pertanto, richiesto che il Comune medesimo fornisse le più ampie e dettagliate delucidazioni in merito alla gestione contabile di tale partita; in particolare si è richiesto che l'Ente trasmettesse i

dati inerenti alle iscrizioni in bilancio delle anticipazioni di liquidità in questione, gli anni in cui sono state contratte, le allocazioni in bilancio e la loro evoluzione contabile, allegando i correlati piani di ammortamento, rappresentando come siano state iscritte nei bilanci le quote di restituzione (capitale ed interessi) e fornendo al contempo estratti dei capitoli P.E.G. interessati dai quali si potesse desumere l'avvenuta imputazione contabile ed i relativi pagamenti.

Inoltre, dalla verifica della composizione del risultato di amministrazione è emersa la necessità di adeguate spiegazioni da parte dell'Ente in merito alla mancata valorizzazione dell'accantonamento relativo al Fondo anticipazioni liquidità ex D.L. n. 35/2013.

Sul punto, il Comune di Dronero, nell'ambito del riscontro fornito alle richieste istruttorie sopra ricordate e formulate con la sopra citata deliberazione n. 122/2020/SRCPIE/PRSP (acquisito al prot. n. 13721 del 28/12/2020), non è stato particolarmente esaustivo, anzi le risposte sono apparse piuttosto lacunose.

In particolare, l'Ente non fornisce spiegazioni contabili di alcun genere connesse alla problematica delle anticipazioni di liquidità, né, più precisamente, con riguardo alla mancata allocazione del relativo fondo nella parte accantonata del risultato di amministrazione; si limita ad allegare i piani di ammortamento, dai quali si evince che le *tranche* di anticipazione concesse, per il medesimo importo complessivo, sarebbero in realtà quattro, ma non comunica le allocazioni in bilancio, le iscrizioni contabili nei vari esercizi ed i capitoli PEG collegati.

Nell'ambito dell'esame del rendiconto dell'esercizio 2019, attraverso la nota istruttoria trasmessa dalla Sezione in data 01/02/2021, si è reiterata la richiesta istruttoria sul tema.

In particolare, poiché nella parte accantonata del risultato di amministrazione non risultano stanziati le quote capitali ancora da restituire alla CASSA DD.PP. relative alle "*Anticipazioni di liquidità - ex D.L. n. 35/2013*" per un importo stimato in complessivi euro 867.278,30, si è richiesto all'Ente di chiarire se, e dove, abbia allocato in bilancio la suddetta partita contabile, e, al contempo, di fornire il dettaglio delle iscrizioni in bilancio delle quote di restituzione (capitale ed interessi), gli estratti dei capitoli P.E.G. interessati dai quali si possa desumere l'avvenuta imputazione contabile e i relativi mandati di pagamento debitamente quietanzati.

Nel riscontro a tale istruttoria (acquisito al prot. n. 0007509/SCPIE del 12/02/2021), sul punto, il Comune di Dronero ha comunicato che, come ricostruito dalla Sezione, le anticipazioni di liquidità oggetto di esame vennero iscritte nel Titolo V dell'Entrata e III della Spesa per gli anni 2013 e 2014; successivamente, con la deliberazione n. 88 del 14/05/2015 di revisione straordinaria dei residui "***venne stralciata la posizione, senza peraltro costituire un idoneo accantonamento nel risultato di Amministrazione (...).*** Tale anticipazione andrà correttamente rideterminata nel saldo di amministrazione

applicando le disposizioni dell'art. 39-ter del D.L. 162/2019". Inoltre, sul punto, il Comune, "in un'ottica di attualizzazione dell'analisi finanziaria" ha trasmesso il verbale di chiusura al 31/12/2020, che tuttavia al momento non è ancora stato elaborato con l'accantonamento del Fondo ex D.L. n. 35/2013, affermando che, al netto di tale voce, la quale per l'anno 2020 ammonterebbe ad **euro 839.871,85**, la situazione finanziaria generale appare comunque in netto miglioramento, chiudendo con una parte disponibile di euro 400.231,57.

Inoltre, il Comune ha trasmesso contestualmente al riscontro le reversali di incasso, allegando tutti i mandati di pagamento relativi al rimborso delle rate delle anticipazioni di liquidità concesse con relativo prospetto riepilogativo.

In particolare, sul punto si è osservato che diversi mandati fra quelli trasmessi alla Sezione in relazione all'ammortamento delle anticipazioni concesse (ad es., i mandati n. 1197/2014, n. 519/2015, n. 521/2015, n. 522/2015, n. 276/2016, n. 278/2016, n. 880/2017) sono stati pagati su residui e non sulla competenza, come, invece, avrebbe dovuto essere secondo le ordinarie regole contabili; peraltro, sul punto, è sorta anche la perplessità relativa a quale residuo sia stato considerato per l'emissione di tali pagamenti visto che, come ammesso dallo stesso Ente, con la deliberazione n. 88 del 14/05/2015 di revisione straordinaria dei residui è stato stralciato il residuo relativo alla partita in parola.

In argomento, il Collegio prende atto della circostanza che l'Ente non ha messo a disposizione della Sezione le informazioni relative alla allocazione in bilancio delle poste in parola, alle iscrizioni contabili nei vari esercizi ed ai capitoli PEG collegati, nonostante tali elementi siano stati richiesti sia in sede di deliberazione istruttoria sia nell'ambito della richiesta istruttoria trasmessa all'Ente per l'esame del rendiconto dell'esercizio 2019.

Per quanto concerne i piani di ammortamento, di seguito si riportano quelli trasmessi dall'Ente, come rielaborati dalla Sezione, che afferiscono alle quattro *tranche* di anticipazione di liquidità concesse al Comune:

	QUOTE CAPITALE D.L. 35-2013 da stanziare alla fine dei seguenti esercizi:				
	ANTICIP. 1	ANTICIP. 2	ANTICIP. 3	ANTICIP. 4	TOTALI
2014	204.559,76				204.559,76
2015	200.006,28	204.412,17	236.292,77	330.085,16	970.796,38
2016	195.302,45	199.699,94	230.164,73	320.634,06	945.801,18

2017	190.443,30	194.825,61	223.897,34	311.060,57	920.226,82
2018	185.423,70	189.783,60	217.487,43	301.363,10	894.057,83
2019	180.238,35	184.568,15	210.931,75	291.540,05	867.278,30
2020	174.881,78	179.173,28	204.227,00	281.589,79	839.871,85
2021	169.348,34	173.592,83	197.369,78	271.510,68	811.821,63
2022	163.632,18	167.820,41	190.356,63	261.301,04	783.110,26
2023	157.727,27	161.849,42	183.184,00	250.959,19	753.719,88

	QUOTE CAPITALE D.L. 35-2013 da stanziare nei SINGOLI esercizi:				
	ANTICIP. 1	ANTICIP. 2	ANTICIP. 3	ANTICIP. 4	TOTALI
2014	4.407,93				4.407,93
2015	4.553,48	4.555,52	6.712,20	11.147,97	26.969,17
2016	4.703,83	4.712,23	6.128,04	9.451,10	24.995,20
2017	4.859,15	4.874,33	6.267,39	9.573,49	25.574,36
2018	5.019,60	5.042,01	6.409,91	9.697,47	26.168,99
2019	5.185,35	5.215,45	6.555,68	9.823,05	26.779,53
2020	5.356,57	5.394,87	6.704,75	9.950,26	27.406,45
2021	5.533,44	5.580,45	6.857,22	10.079,11	28.050,22
2022	5.716,16	5.772,42	7.013,15	10.209,64	28.711,37
2023	5.904,91	5.970,99	7.172,63	10.341,85	29.390,38
	QUOTE INTERESSI D.L. 35-2013 da stanziare nei SINGOLI esercizi:				
	ANTICIP. 1	ANTICIP. 2	ANTICIP. 3	ANTICIP. 4	TOTALI
2014	6.900,11				6.900,11
2015	6.754,56	7.188,49	4.789,14	2.577,73	21.309,92
2016	6.604,21	7.031,78	5.373,30	4.274,60	23.283,89
2017	6.448,89	6.869,68	5.233,95	4.152,21	22.704,73
2018	6.288,44	6.702,00	5.091,43	4.028,23	22.110,10

2019	6.122,69	6.528,56	4.945,66	3.902,65	21.499,56
2020	5.951,47	6.349,14	4.796,59	3.775,44	20.872,64
2021	5.774,60	6.163,56	4.644,12	3.646,59	20.228,87
2022	5.591,88	5.971,59	4.488,19	3.516,06	19.567,72
2023	5.403,13	5.773,02	4.328,71	3.383,85	18.888,71

In relazione a quanto sopra rielaborato e rappresentato a partire dai dati forniti dal Comune, si prende atto della circostanza che, sulla base di quanto riconosciuto anche dallo stesso Ente nella risposta alla richiesta istruttoria relativa all'esame del rendiconto dell'esercizio 2019, e sopra richiamato, l'importo complessivo della quota capitale ex D.L. 35/2013 da stanziare per l'esercizio 2020 risulta ammontante ad **euro 839.871,85**.

Con riguardo, poi, alla mancata corretta contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità in parola con apposito accantonamento al risultato di amministrazione, come del resto riconosciuto dallo stesso Ente nella risposta alla richiesta istruttoria relativa all'esame del rendiconto dell'esercizio 2019, e sopra richiamato - accantonamento che l'Ente medesimo ha dichiarato di dover appostare anche alla luce delle indicazioni della Sezione -, si riporta qui di seguito il raffronto fra i risultati disponibili conseguiti negli esercizi dal 2015 al 2019 dal Comune senza la rappresentazione della contabilizzazione del Fondo anticipazioni liquidità e quelli "ricostruiti" dalla Sezione con l'inserimento di tale Fondo sulla base dei piani di ammortamento delle anticipazioni di liquidità in parola:

RISULTATO DISPONIBILE AL 31.12	<u>RISULTATO DISPONIBILE EFFETTIVO AL</u> <u>31.12</u>
---------------------------------------	---

2015	269.780,99	-701.015,39
2016	275.790,87	-670.010,31
2017	533.494,70	-386.732,12
2018	143.643,46	-750.414,37
2019	69.721,21	-797.557,09

Appare di tutta evidenza come, **alla data del 31/12/2019**, a seguito della corretta ricostruzione della contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità ottenute dal Comune nell'ambito della parte accantonata del risultato di amministrazione, secondo quanto previsto dalla giurisprudenza contabile sul punto e dai principi contabili, si sia generato un significativo disavanzo di natura ordinaria per l'importo di euro **-797.557,09**, che il Comune dovrà procedere a ripianare nei tempi e secondo le modalità previste dall'art. 188 del TUEL (in argomento, e con specifico riguardo al risultato di amministrazione dell'esercizio 2019, si rinvia al successivo punto n. 9).

Peraltro, il Collegio non può fare a meno di rilevare come tale mancata corretta contabilizzazione del Fondo anticipazioni liquidità nella parte accantonata del risultato di amministrazione abbia avuto, negli anni, l'effetto di espandere indebitamente la spesa dell'Ente (laddove, invece, l'anticipazione di liquidità avrebbe dovuto essere correttamente utilizzata esclusivamente per il pagamento di debiti pregressi già finanziati), con la conseguenza di generare impatti negativi sugli stessi equilibri di bilancio, che hanno cominciato a mostrare difficoltà già nell'esercizio 2017 per poi manifestarsi in tutta la loro più significativa problematicità nell'esercizio 2019, come nel prosieguo della trattazione si esaminerà nel dettaglio (v. *infra*, punto n. 5).

2. Il ricorso all'anticipazione di tesoreria negli esercizi 2017, 2018 e 2019

Con riferimento all'anticipazione di tesoreria, anche per l'esercizio 2017 permane l'utilizzo della stessa per l'importo di euro 4.644.331,73, che non viene restituita al 31/12/2017 per un importo pari ad euro 208.228,52. Si è preso atto della motivazione addotta nella relazione dell'Organo di revisione, che rileva come il trasferimento dei fondi IMU dal Ministero competente fosse avvenuto soltanto in data 02/01/2018. La relazione sottolinea, altresì, che la situazione di criticità, derivante dal ricorso cronico all'anticipazione di tesoreria, sarebbe stata risolta attraverso l'incasso di un credito nei confronti di ENEL in data 09/04/2018, per l'importo di euro 1.848.181,07 (v., in argomento, *infra*, punto n. 3).

Sempre con riguardo all'anticipazione di tesoreria, nell'esercizio 2018 è stata restituita la quota relativa all'esercizio 2017, non totalmente coperta al 31.12.2017, per l'importo, sopra indicato, di euro 208.228,52. Nell'esercizio 2018 l'anticipazione di tesoreria, utilizzata per novanta giorni e per l'importo di euro 1.022.526,85, risulta totalmente restituita alla fine dell'esercizio.

La situazione finanziaria denota, in effetti, un certo miglioramento anche in considerazione dell'incasso dei crediti nei confronti di Enel, concretizzatisi nell'esercizio 2018.

Tuttavia, attualizzando l'analisi all'esercizio 2019, emerge che anche in tale esercizio è stato fatto ricorso all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria (per euro 57.469,35), restituita entro il 31/12/2019.

In considerazione del persistente utilizzo negli anni dello strumento dell'anticipazione di tesoreria, anche se in miglioramento negli ultimi due esercizi (2018 e 2019), e della circostanza, pertanto, che il ricorso all'anticipazione di tesoreria, nonostante le raccomandazioni della Sezione a più riprese indirizzate al Comune di Dronero, da strumento straordinario, destinato a far fronte a eccezionali e imprevedibili problemi di liquidità momentanei, è diventato, nel corso degli anni, una fonte continua e consistente di finanziamento a medio-lungo termine in contrasto con i limiti fissati dall'art. 119 della Costituzione in tema di indebitamento, si è invitato il Comune medesimo nell'ambito del deferimento all'udienza del 21/10/2020, anche a seguito dell'incasso a carattere straordinario avvenuto nell'esercizio 2018 in relazione al credito vantato nei confronti di Enel, ad indicare quali provvedimenti avesse già assunto o ritenesse di dover ancora assumere al fine di assicurare una gestione della cassa in positivo e per limitare il ricorso all'anticipazione di tesoreria a casi di effettivo squilibrio momentaneo.

In argomento, l'Ente, nelle controdeduzioni presentate, come confermate durante l'adunanza pubblica del 21/10/2020, con specifico riguardo alla vicenda relativa ad Enel, ha evidenziato che il Comune avrebbe fatto ricorso all'anticipazione di cassa anche nell'esercizio 2018 ma solo fino al 9/04/2018, data in cui l'Enel ha trasferito la somma di € 1.848.181,00, con la conseguenza che il ricorso a tale strumento è avvenuto solo al fine di sopperire ad un ritardato pagamento non imputabile al Comune medesimo.

Si prende atto di quanto dichiarato dall'Ente.

Tuttavia, sul punto, la Sezione ribadisce l'invito al Comune a porre particolare attenzione nell'utilizzo dello strumento dell'anticipazione di tesoreria, in quanto il ricorso costante a tale strumento è un indice sintomatico di un grave squilibrio strutturale, espressione dell'incapacità dell'Ente di far fronte con le entrate ordinarie ai pagamenti (in tal senso, v. Deliberazione della Sezione regionale per il Piemonte n. 127/2019/SRCPIE/PRSE del 6/11/2019); con necessità, pertanto, che l'Ente prosegua nella correzione della criticità in parola, oltre a monitorare con attenzione le risultanze delle azioni poste in essere in tal senso.

3. Capacità di riscossione, gestione dei residui e accantonamento a FCDE negli esercizi 2017, 2018 e 2019

Relativamente alla capacità di riscossione, nell'esercizio 2017, sui Titoli I e III, si è rilevata una bassa percentuale di realizzo; in correlazione a ciò, poi, sul Titolo I risulta non costituito l'accantonamento a FCDE, che per l'esercizio in parola ammonta complessivamente a euro 15.218,08.

Sul punto, con la nota istruttoria sopra citata si è richiesto all'Ente di motivare la mancata costituzione del FCDE su detto titolo.

L'Ente in argomento, con la nota sopra ricordata, ha fornito riscontro evidenziando che *"quanto alla TARI iscritta al Titolo I l'Ufficio Tributi ha sempre svolto un attento monitoraggio sulle morosità che ad oggi rappresentano appena il 3,93%; si tenga conto che sul ruolo 2017 è già stata fatta l'attività di accertamento, la quota non incassata deve essere ancora trasmessa alla Società di riscossione. Nel 2020 non risulta più iscritto alcun residuo attivo proveniente dall'anno 2017. Da una ponderazione effettuata insieme all'Ufficio Tributi si è valutato di non computare tale posta fra quelle rilevanti ai fini del FCDE. Le altre entrate del Titolo I quali i trasferimenti statali non rilevano tra queste poste"*.

Quanto poi al Titolo III, sempre in relazione all'esercizio 2017, l'Ente ha affermato che viene riportata a residuo attivo *"l'intero accertamento derivante dal rimborso che la Società Enel Spa deve effettuare ai sensi di una Convenzione tra le parti e che è stata negli anni passati oggetto di contenzioso (...) definitivamente concluso e per il quale la predetta Società deve pacificamente rimborsare la predetta spesa. Malgrado ciò ad oggi mancano all'incasso le annualità 2017, 2018, 2019 e 2020 (annualità non ancora conclusa). Le annualità 2010/2016 sono state oggetto di recupero mediante decreto ingiuntivo. Ora le annualità mancanti verranno pagate "spontaneamente" come da dichiarazione unilaterale a firma dell'Amministratore Unico dott. Luca Solfaroli Camillocci entro il prossimo 15/09 (€ 744.381,13 esclusa l'annualità 2020)"*.

Per quanto concerne la capacità di riscossione nell'esercizio 2018, sempre sui Titoli I e III, si è rilevato che la stessa è passata dal 69% nel 2017 all'85% nel 2018, registrando, quindi, un miglioramento effettivo della gestione dei residui relativi ai predetti Titoli. Si rileva, peraltro, che anche nell'esercizio 2018 non viene costituito il FCDE sui residui del Titolo I delle entrate; lo stesso, per l'esercizio in parola, ammonta complessivamente a euro 20.093,88.

In entrambi gli esercizi 2017 e 2018, pertanto, il FCDE non è stato costituito correttamente, determinando in tal modo un risultato di amministrazione nella parte disponibile non corretto e non attendibile. Tale situazione non risulterebbe aver avuto un impatto negativo contabile nell'esercizio 2018, in quanto, a fronte di un risultato di amministrazione 2017 nella parte disponibile pari ad euro 533.494,70, è stato applicato un avanzo pari ad euro 178.575,00. Tuttavia, la reiterata errata contabilizzazione del FCDE al 31/12/2018 potrebbe determinare riflessi negativi nell'esercizio 2019, laddove fosse stato utilizzato avanzo disponibile non effettivo.

In tal senso, con la sopra citata nota istruttoria, è stato richiesto all'Ente di motivare, anche per l'esercizio 2018, l'impostazione di calcolo adottata per costituire il FCDE e le ragioni per le quali non è stato tenuto conto dei residui attivi del Titolo I delle entrate; al

contempo, si è richiesto di fornire il dato dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2018 eventualmente applicato all'esercizio 2019.

E, in ogni caso, si è invitato il Comune a relazionare in merito alle azioni poste in essere e/o programmate per il recupero dei crediti pregressi e le misure adottate e/o da adottare per migliorare la capacità di riscossione delle entrate proprie, richiedendo la trasmissione di un elenco dettagliato dei residui attivi dei Titoli I e III conservati al 31/12/2018, riportante l'anno di provenienza, l'oggetto e le motivazioni del loro mantenimento, anche ai fini della disamina dei dati contabili del rendiconto 2019.

In tema, l'Ente, con la nota sopra ricordata, ha fornito riscontro trasmettendo l'elenco dei residui attivi richiesto, e affermando che, in relazione alla capacità di riscossione sui Titoli I e III, si ribadiscono le medesime considerazioni già formulate per il rendiconto 2017, e sopra richiamate; in particolare, per la TARI *"ad oggi risulta una morosità del 5,05% ma non è ancora stata fatta l'attività di accertamento. Ad avvenuto accertamento la quota non incassata verrà affidata alla Società di riscossione, Area Riscossioni S.r.l. corrente in Mondovì"*. Conseguentemente, nella costituzione del FCDE si sono considerati rilevanti solo i capitoli del Titolo III e non la TARI, dal momento che la stessa *"viene pressoché incassata totalmente"*.

Inoltre, il Comune, sempre in tema di riscossione delle entrate, ha precisato che *"in relazione alle attività per il recupero crediti si evidenzia che l'Ufficio Tributi per entrate tributarie provvede costantemente al monitoraggio sull'incassato e, nel caso di morosità, provvede autonomamente all'emissione degli avvisi di accertamento. La parte residuale non incassata viene affidata ad Area Riscossioni S.r.l. corrente in Mondovì (CN). Anche le entrate patrimoniali vengono costantemente monitorate. Anche qui la parte non incassata con l'attività degli uffici viene affidata ad Area Riscossione. In particolare, nel caso di una locazione commerciale particolarmente significativa è stata escussa la fideiussione di euro 36.000 presentata in sede di stipula di contratto"*.

Con riguardo alla criticità riscontrata in tema di capacità di riscossione, fermo che la stessa risulta in effetti migliorata nel passaggio dall'esercizio 2017 all'esercizio 2018 (con una percentuale in aumento dal 69% all'85%), nell'ambito del deferimento all'udienza del 21/10/2020, si è, comunque, invitato il Comune, in primo luogo, a voler comunicare se, entro il 15/09 u.s., come da riscontro offerto dall'Ente e sopra richiamato, siano stati versati da Enel gli incassi derivanti dalla Convenzione in essere e relativi alle annualità 2017, 2018, 2019 (per un importo di euro 744.381,13), non ancora pagati; e, in secondo luogo, si è invitato il Comune a chiarire quale sarà, per il futuro, la situazione di tale posizione creditoria che, in quanto particolarmente significativa, rischia di generare importanti problemi di liquidità al Comune medesimo se non correttamente presidiata.

Inoltre, sul punto, proprio alla luce della difficile situazione di liquidità dell'Ente - pur se a partire dal 2018 si è registrato un certo miglioramento come sopra evidenziato -, il

Magistrato istruttore, sempre nell'ambito del deferimento all'adunanza del 21/10/2020, ha invitato ulteriormente il Comune a relazionare in merito alle azioni poste in essere e/o programmate per il recupero dei crediti pregressi e le misure adottate e/o da adottare per migliorare la capacità di riscossione delle entrate proprie, che non possono sostanzarsi solo nell'affidamento alla Società di riscossione nel caso di morosità, come parrebbe evincersi dal riscontro fornito dall'Ente, né possono solo essere collegate al recupero del credito nei confronti di Enel S.p.a., che per quanto significativo, è solo parte delle entrate dell'Ente; al contrario le misure adottate per migliorare la capacità di riscossione devono essere di natura strutturale e sistematica per impedire che l'Ente negli anni possa tornare alla situazione di particolare tensione di cassa in cui si è trovato fino a tutto l'esercizio 2017.

In argomento, l'Ente, nelle controdeduzioni presentate, come confermate durante l'adunanza pubblica del 21/10/2020, ha, in primo luogo, trasmesso le due contabili di avvenuto versamento da parte di Enel GPI, nonché la dichiarazione dell'Amministratore Unico di tale Società dalla quale si evince l'impegno della medesima a fornire l'energia elettrica gratuitamente al Comune a partire dal 1°/01/2021 (pertanto a bilancio non verranno più inserite le correlative voci di spesa e di rimborso), e poi ha dichiarato che: *"La capacità di riscossione generale pertanto sembra piuttosto buona ed era, in passato, pesantemente influenzata dal residuo attivo derivante dall'accertamento del rimborso da parte di Enel. Da parte dell'Ufficio tributi (Ufficio peraltro costituito da 1 sola unità lavorativa) sono state attivate nel corso degli anni tutte le verifiche possibili (accertamento su IMU, Ta.r.i., Cosap)"*.

Si prende atto di quanto dichiarato dall'Ente.

Tuttavia, sul punto, la Sezione ribadisce l'invito all'Ente ad attivare una serie di azioni volte ad un attento monitoraggio della capacità di riscossione delle entrate proprie; e ciò al fine di risolvere una criticità che negli anni ha caratterizzato l'Ente, per quanto a partire dal 2018 si sia osservato un certo miglioramento.

Con specifico riferimento all'accantonamento a FCDE, si è osservato, poi, che le motivazioni addotte dall'Ente, e sopra richiamate, per giustificare l'inadeguato accantonamento per entrambi gli esercizi 2017 e 2018 non sono risultate del tutto esauritive, soprattutto in considerazione della circostanza che il miglioramento della capacità di riscossione si è rilevato solo in relazione all'esercizio 2018; nell'ambito del deferimento all'adunanza del 21/10/2020 si è, pertanto, invitato il Comune, sul punto, a voler ulteriormente fornire spiegazioni in merito a tale criticità, anche in considerazione della circostanza che la non corretta costituzione del FCDE può rappresentare ulteriore pregiudizio per gli equilibri economico-finanziari dell'Ente.

In argomento, si richiamano le dichiarazioni dell'Ente, già sopra citate in tema di capacità di riscossione, contenute nelle controdeduzioni presentate, come confermate durante l'adunanza pubblica del 21/10/2020.

Attualizzando, poi, l'esame della situazione finanziaria dell'Ente all'esercizio 2019, attraverso l'esame della relazione sul rendiconto di tale esercizio, relativamente alla capacità di riscossione, e più in generale in merito alla gestione dei residui, nell'esercizio 2019, si è rilevato dalla relazione del Revisore quanto segue:

- consistenti residui attivi al titolo III dell'entrata pari a complessivi euro 525.522,41. Di questi, euro 511.451,37 afferiscono alla voce "*Rimborsi altre entrate correnti*"; nell'ambito della richiesta istruttoria del 01/02/2021 si è richiesto all'Ente di chiarire la specifica natura della voce di entrata per ogni accertamento, dettagliando importi ed anno degli accertamenti, e fornendo esaurienti motivazioni in merito ai mancati incassi di detti residui. Sul punto, l'Ente ha trasmesso il giornale con gli accertamenti a residuo e ha evidenziato "*come dei € 525.522,41 dei residui € 505.000,00 derivino dal mancato pagamento da parte di Enel S.p.a. Tale pagamento è stato effettuato nel corso dell'anno 2020, come da contabile già trasmessa a suo tempo. Ad integrazione dell'intera vicenda si trasmette l'accordo definito con Enel GPI S.r.l. che regolerà a partire dall'anno 2021 i rapporti tra fornitore (Enel Energia S.p.a., soggetto tenuto all'obbligo di assolvere all'art. 7 della più volte richiamata Convenzione, vale a dire Enel GPI S.r.l. e Comune di Dronero). Tale accordo permetterà di incassare anticipatamente la somma di € 200.000,00, contribuendo ad un netto miglioramento della situazione finanziaria*". Tuttavia, si è fatto presente che tale accordo non risultava fra gli allegati trasmessi dall'Ente; pertanto, nell'ambito del deferimento all'odierna adunanza, si è invitato l'Ente a voler provvedere in tal senso. Il Comune, con nota acquisita al prot. n. 7857 del 23/02/2021 sopra citata, ha trasmesso l'Accordo "trilatero" fra Enel Green Power Italia, Enel Energia e Comune medesimo; il Sindaco, poi, nell'ambito dell'odierna udienza, sul punto, ha precisato che tale accordo prevede il rispetto integrale dell'art. 7 della Convenzione sottoscritta tra il Comune e l'Enel che ha durata fino al 31/01/2062 (v., in tal senso, la nota di riscontro al deferimento per l'udienza del 21/10/2020 acquisita al prot. n. 11920 del 20/10/2020): lo stesso contempla un rapporto a tre fra Comune, Enel Energia ed Enel Green Power, laddove quest'ultima, all'inizio dell'anno, anticipa al Comune l'importo di euro 200.000,00 con un successivo conguaglio a fine anno;
- residui attivi allocati al titolo VI dell'entrata (accensione mutui) per un importo di euro 74.100,80; si è richiesto di esplicitare l'anno degli accertamenti ed i relativi importi oltre alle motivazioni del mancato incasso, chiarendo a quali fini detti

residui sono destinati. Sul punto, l'Ente ha trasmesso il giornale con gli accertamenti a residuo, affermando che *"l'oggetto dei prestiti si può rinvenire dal libro giornale. L'Ufficio Tecnico deve ancora provvedere alla richiesta di svincolo delle somme a saldo alla C.D.P. S.p.a. Tale operazione verrà fatta quanto prima"*;

- residui passivi del titolo II della spesa pari ad euro 270.860,77; si è richiesto di fornire adeguate spiegazioni in merito al mantenimento in bilancio degli stessi, dettagliando anno e tipologie di spesa e se per ognuna vi è l'esigibilità alla fine di ogni esercizio nel quale sono iscritti. Sul punto, l'Ente ha trasmesso il giornale con gli impegni a residuo, affermando che *"la verifica del mantenimento è stata effettuata con l'Ufficio Tecnico comunale in sede di rendiconto"*;
- residui passivi del titolo VII della spesa ammontanti ad euro 322.009,19; anche in questo caso si è richiesto di giustificare il mantenimento in bilancio degli stessi, dettagliando anno degli impegni e relativi importi, tipologie di spesa ed i motivi delle mancate liquidazioni. Sul punto, l'Ente ha trasmesso il giornale con gli impegni a residuo, evidenziando in particolare *"il mantenimento dell'impegno 556 di € 284.991,29. Tale operazione era stata inserita come rimborso decennale alla Regione Piemonte ai sensi della L.R. n. 9/1980 con la quale erano state realizzate le opere di infrastrutturazione del Piano di Insediamenti Produttivi. Nell'anno 2020 sono stati ulteriormente rimborsati € 149.806,68 su un prestito totale di € 1.009.757,49. Nel panorama piemontese ci risulta di essere tra i pochi ad aver onorato tale impegno"*.

Relativamente ai residui passivi del titolo VII, mantenuti in bilancio, l'Ente ha, pertanto, evidenziato il mantenimento dell'impegno di euro 284.991,29 afferente ad un rimborso decennale alla Regione Piemonte, ai sensi della L.R. n. 91/1980, relativo ad opere P.I.P. Il Comune sottolinea che, nell'anno 2020, sono stati ulteriormente rimborsati € 149.806,68 su un prestito totale di € 1.009.757,49.

Nell'ambito del deferimento all'odierna adunanza si è, pertanto, richiesto all'Ente di specificare se trattasi di trasferimento o prestito e, al contempo, di fornire adeguate delucidazioni in merito all'originaria allocazione contabile delle partite finanziarie a suo tempo accertate ed impegnate in bilancio, motivando la causa del rimborso alla Regione e chiarendo, se del caso, le cause che hanno determinato la mancata o parziale realizzazione degli insediamenti legati al P.I.P. Sul punto, il Sindaco all'odierna adunanza ha precisato che le amministrazioni precedenti avevano preso in prestito dalla Regione Piemonte una somma pari a circa un milione di euro a tasso zero che prevedeva la restituzione del capitale. In proposito, il medesimo evidenzia che, quando nel 2011 l'attuale amministrazione è subentrata dopo il commissariamento dell'Ente, ha trovato una situazione nella quale non si aveva avuto precedentemente alcuna richiesta di acquisto di lotti e

l'unico lotto venduto era stato successivamente oggetto di restituzione del denaro, dal momento che l'imprenditore interessato a tale partita non aveva messo a punto la tecnologia necessaria per sviluppare il proprio progetto. Il Sindaco, poi, sottolinea che l'Ente si è attivato attraverso la Camera di Commercio di Cuneo, Confindustria e Confartigianato riuscendo a far impiantare nel territorio comunale cinque aziende che hanno portato alla creazione di quasi 200 posti di lavoro; aggiunge che tali aziende, attraverso l'acquisto del terreno a scopi industriali, hanno consentito di attuare un piano decennale di rientro con la Regione Piemonte, e segnala che, allo stato, il Comune sta ultimando la restituzione del prestito alla Regione Piemonte ed ha venduto quasi tutti i lotti, tenuto conto dell'estrema delicatezza del momento di crisi economica generalizzata del nostro Paese. Il Sindaco riferisce, infine, che l'Ente ha restituito annualmente in modo puntuale le rate del prestito alla Regione Piemonte la quale, nel 2018, aveva stabilito che i Comuni che non avessero restituito il 50% avrebbero potuto godere di una proroga di ulteriori dieci anni per la riammissione del mutuo, ma a tale data il Comune di Dronero, essendo giunto ad una quota di restituzione pari al 75%, aveva stabilito di completare la restituzione delle quote ottenute in prestito.

La Sezione prende atto di quanto riferito dal Sindaco sul tema, riservandosi ulteriori verifiche in merito all'evoluzione di tale partita in sede di esame del rendiconto dell'esercizio 2020, anche con riguardo alla sua allocazione nel titolo VII del bilancio.

Con riguardo, poi, all'accantonamento a FCDE a rendiconto dell'esercizio 2019, la Sezione, verificato che tale fondo stanziato nella parte accantonata ammonta ad euro 6.606,76, pari a circa un terzo del medesimo fondo stanziato nel risultato di amministrazione del precedente esercizio, con la conseguenza che lo stesso parrebbe così sottostimato, ha, pertanto, invitato l'Ente a fornire il dettaglio di tutte le partite correnti dei titoli I e III indicando per ognuna i residui finali a fine esercizio ($RS+CP=TOT.$), i motivi che hanno determinato l'inclusione e l'esclusione nel conteggio del FCDE, il calcolo effettuato per la determinazione del FCDE, dando evidenza delle partite considerate nel quinquennio preso in esame e, per ogni partita, la percentuale di riscossione di ogni singolo anno, la percentuale complessiva di riscossione, la dimostrazione dell'applicazione del complemento a 100 tale da definire la percentuale da applicare allo stock di residui attivi ed infine il computo finale (sommatoria) che dia evidenza della composizione complessiva del FCDE al 31.12.2019.

Sul punto, l'Ente ha dato riscontro trasmettendo i fogli di calcolo che hanno determinato il FCDE in € 6.606,76, ma riconoscendo che tale voce appare sottostimata e, pertanto, richiedendo di poter analiticamente ricostruire il valore del FCDE in sede di Consuntivo 2020.

Peraltro, per quanto concerne la valorizzazione della tabella relativa all'efficienza della riscossione e versamento (Sezione I.III. - Gestione Finanziaria - Entrate - Efficienza della riscossione e versamento - Tabella 2.2), la Sezione ha fatto presente che la rappresentazione dei dati contabili nella medesima farebbe emergere un FCDE decisamente più elevato rispetto a quello valorizzato nel risultato di amministrazione, ribadendo che il predetto fondo parrebbe oltremodo sottostimato, tanto da pregiudicare il risultato di amministrazione finale, e richiedendo all'Ente di relazionare in merito e all'Organo di revisione di attestare e certificare quanto dichiarato dal Comune.

Sul punto, il Comune ha trasmesso la tabella relativa alla quantificazione del FCDE, affermando che, "a decorrere dall'anno 2020 si sono riviste le voci che componevano l'FCDE contemplando il capitolo T.A.R.I. (prima non inserito tra le voci rilevanti ai fini del calcolo). Tale fondo a decorrere dal 2020 è pertanto sensibilmente aumentato (€ 63.565,37). Si chiede di poter analiticamente ricostruire il valore del FCDE in sede di Consuntivo 2020".

Posto che, pertanto, il Comune ha "per tabulas" riconosciuto la sottostima del FCDE appostato al risultato di amministrazione a rendiconto dell'esercizio 2019, si riporta qui di seguito la tabella fornita dall'Ente, comprensiva di tutte le voci da considerare nella determinazione del suddetto fondo:

ATTENZIONE: Compilare i fogli precedenti dell'andamento della riscossione per avere la proposta dei dati riportati in questa tabella.									
Parte II) SEZIONE I.III - DATI CONTABILI: ENTRATE									
2.2 Andamento della riscossione in conto residui nell'ultimo quinquennio, relativamente alle seguenti entrate:									
Residui attivi		Esercizi precedenti	2015	2016	2017	2018	2019	Totale residui conservati al 31.12.2019	FCDE al 31.12.2019
IMU/TASI	Residui iniziali	93.809,10	52.175,23	16.297,59	6.466,77	252.469,43	45.734,55	94.692,99	0,00
	Riscosso c/residui al 31/12		42.720,84	17.034,41	535,85	251.362,65	35.726,59		
	Percentuale di riscossione		81,88	104,52	8,29	99,56	78,12		
TARSU/TIA/TARI/TARES	Residui iniziali	121.189,18	68.645,59	217.674,09	245.821,11	185.264,45	156.842,00	162.369,55	0,00
	Riscosso c/residui al 31/12		28.280,22	51.784,73	81.132,08	116.410,76	110.935,59		
	Percentuale di riscossione		41,20	23,79	33,00	62,83	70,73		
Sanzioni per violazioni codice della strada	Residui iniziali	4.691,47	13.041,67	29.688,44	4.537,95	2.998,96	19.145,44	10.222,63	4.322,13
	Riscosso c/residui al 31/12		2.483,72	2.927,50	4.349,12	2.640,45	14.514,43		
	Percentuale di riscossione		19,04	9,86	95,84	88,05	75,81		
Fitti attivi e canoni patrimoniali	Residui iniziali	11.996,52	21.464,77	27.366,52	46.095,90	46.228,31	43.545,23	9.456,94	2.277,23
	Riscosso c/residui al 31/12		17.767,82	16.211,12	28.304,18	35.227,03	45.104,76		
	Percentuale di riscossione		82,78	59,24	61,40	76,20	103,58		
Proventi acquedotto	Residui iniziali	75.298,56	61.027,70	64.233,68	32.612,98	52.491,80	51.209,62	52.491,80	0,00
	Riscosso c/residui al 31/12		60.794,02	62.443,20	32.612,98	52.491,80	51.209,62		
	Percentuale di riscossione		99,62	97,21	100,00	100,00	100,00		
Proventi canoni depurazione	Residui iniziali	9.269,00	7.374,68	12.263,11	4.350,05	6.840,11	7.405,10	6.858,92	0,00
	Riscosso c/residui al 31/12		4.111,57	10.901,88	4.350,05	6.840,11	7.405,10		
	Percentuale di riscossione		55,75	88,90	100,00	100,00	100,00		

Si fa presente che dalla tabella sopra riportata emerge chiaramente che la sottostima del FCDE comporta la necessità di rivedere il risultato di amministrazione al 31/12/2019, non solo alla luce di quanto emerso in relazione alla corretta quantificazione delle anticipazioni di liquidità (v. precedente punto n. 1), ma anche alla luce di quanto rilevato in relazione alla corretta quantificazione del FCDE; con il conseguente effetto dell'emersione di ulteriore disavanzo ordinario di amministrazione (v., *infra*, il successivo punto n. 9).

Sulla scorta dei dati forniti dall'Ente nella risposta istruttoria, la Sezione ha proceduto ad una più idonea quantificazione del FCDE, al 31.12.2019, stimato in **euro 118.972,58**.

In argomento, infatti, la Sezione ricorda, in primo luogo, la necessità di un'adeguata quantificazione del FCDE, il cui ammontare deve essere determinato in considerazione della percentuale dei mancati realizzi di cassa sugli accertamenti; come è noto, tale fondo non è oggetto di impegno e genera una economia di bilancio che confluirà nel risultato di amministrazione come quota accantonata. La costituzione di un adeguato FCDE consentirebbe la sterilizzazione dei residui attivi impedendo all'Ente di effettuare spese sulla base di entrate non totalmente realizzabili nell'esercizio.

Sul punto occorre richiamare la *ratio* dello stesso istituto del Fondo crediti di dubbia esigibilità, che è proprio quella di impedire che a entrate incerte, secondo un giudizio prognostico e basato su criteri prudenziali codificati, possano corrispondere spese effettive, con conseguente compromissione degli equilibri di bilancio dell'Ente.

In tal senso la giurisprudenza contabile consolidata, per la quale il Fondo crediti di dubbia esigibilità *"ha la funzione di precludere l'impiego di risorse di incerta acquisizione ed è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell'ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio (...). Per questo motivo, in parte entrata si iscrive il credito al valore nominale, mentre tra le passività si inserisce l'importo di prevedibile svalutazione, il quale viene accantonato proprio al fine di evitare un risultato di amministrazione negativo a seguito delle eventuali minusvalenze derivanti dalla riscossione dei crediti soltanto parziale"* (v. in tal senso, *ex multis*, la Deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Lombardia n. 299 del 25.10.2018, nonché la pronuncia della Corte costituzionale n. 279/2016 ivi richiamata).

Il principio contabile di riferimento (Allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, punto n. 3.3) elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione, e cioè i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa.

Detta operazione, tuttavia, con riguardo al Comune di Dronero, non pare essere stata effettuata in maniera corretta per gli esercizi finanziari oggetto di esame.

Sul punto, pertanto, si invita altresì l'Ente, per il futuro, alla predisposizione di un bilancio di previsione e gestionale che quantifichi correttamente il FCDE così da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili e con bassa possibilità di realizzo e incasso.

Quanto infine in merito al dato, richiesto all'Ente nell'ambito dell'istruttoria congiunta per gli esercizi 2017 e 2018 al fine di aggiornare la situazione finanziaria dello stesso, relativo all'avanzo di amministrazione dell'esercizio 2018 eventualmente applicato all'esercizio 2019, il Comune, nell'ambito del riscontro istruttorio sopra citato, ha dichiarato che in tale esercizio ha applicato un avanzo 2018 pari ad euro 70.000,00 per spese di investimento e pari ad euro 13.960,00 per la salvaguardia degli equilibri.

Sul punto, si evidenzia che il risultato di amministrazione disponibile dell'esercizio 2018 ammontava ad euro 143.643,46, e la parte di tale risultato già destinata agli investimenti risultava pari ad euro 9.032,31.

Sempre al fine di aggiornare l'analisi finanziaria all'esercizio 2019, si sono quindi consultati i dati presenti nella BDAP relativi a tale esercizio, e si è verificato che, in effetti, l'applicazione dell'avanzo di amministrazione 2018 corrisponde a quanto dichiarato dall'Ente; tuttavia, si è verificato, altresì, che, per l'esercizio 2019, l'Ente presenta un **disavanzo di competenza pari ad euro -61.454,91**; sul punto si rinvia a quanto sarà esposto in tema di equilibri di bilancio al successivo punto n. 5.

4. Servizi per conto terzi e partite di giro nell'esercizio 2017

Da attenta verifica dei servizi per conto terzi e partite di giro, nel Questionario consuntivo 2017, Sezione I - *Gestione Finanziaria*, punto 9 - *Servizi conto terzi e partite di giro*, è attestata l'equivalenza tra gli accertamenti e gli impegni di spesa dei capitoli riguardanti i servizi per conto terzi e alle partite di giro (cfr. risposta positiva alla domanda 9.1).

L'esame dei dati contabili del rendiconto 2017 evidenzia, al contrario, accertamenti del Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro - per un importo pari ad euro 959.800,67, mentre i corrispondenti impegni del Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro - ammontano ad euro 959.496,67, con una differenza pari ad euro 304,00.

A tal proposito si ricorda quanto disciplinato dall'art. 168 del TUEL ed in particolare il comma 2 bis, a mente del quale: "*[l]e previsioni e gli accertamenti d'entrata riguardanti i servizi per conto di terzi e le partite di giro conservano l'equivalenza con le corrispondenti previsioni e impegni di spesa, e viceversa. A tal fine, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo ad entrate e spese riguardanti tali operazioni sono registrate e imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata, in deroga al principio contabile generale n. 16*".

In considerazione del fatto che la quadratura delle partite di giro è obbligatoria, perché la movimentazione di queste voci non deve influenzare il risultato della gestione e, quindi, il risultato di amministrazione, si evidenzia che, in esito alla mancata quadratura delle stesse, il risultato di amministrazione, originariamente determinato in euro 549.874,11, dovrebbe necessariamente essere diminuito di euro 304,00, risultando in tal modo correttamente definito in euro 549.570,11, con parte disponibile ricalcolata in euro 533.190,70. L'importo di euro 304,00 di mancati impegni (rispetto agli accertamenti) andrebbe a modificare i residui passivi (in aumento), con conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione dell'esercizio 2017. Si rileva, comunque, che la parte disponibile del risultato stesso rimane in ogni caso più che capiente.

Al fine di chiarire tale incongruenza, con la nota istruttoria sopra citata si è richiesto all'Ente di motivare il disallineamento contabile rilevato sulle partite di giro e di fornire dettagliate spiegazioni in merito alle partite finanziarie oggetto di mancata quadratura.

Con il riscontro sopra ricordato, il Comune ha così precisato: *"La mancata quadratura è dovuta alla registrazione di un'economia di spesa registrata in c/competenza realizzata nel corso del 2017 sull'impegno registrato al n. 224, intestatario Bonardo Mauro, impegno € 2.500,00 (economia registrata al n. 165 di € 304,00). Per converso l'accertamento di € 2.500,00 (n. 42) è stato totalmente incassato. L'errore è quindi formale poiché l'economia avrebbe dovuto correttamente essere registrata nell'esercizio successivo andando comunque ad incrementare della predetta quota l'avanzo di amministrazione"*.

Sul punto si prende atto di quanto precisato dal Comune, pur non mancando di evidenziare che una non corretta gestione di tali partite, per quanto non foriera di effetti sostanziali nel bilancio almeno nel caso di specie, denota però una difficoltà organizzativa dell'Ente che rischia di riflettersi sulla situazione finanziaria dello stesso se non correttamente presidiata e risolta al fine di impedire che "errori formali" di tal genere possano reiterarsi.

Si invita, pertanto, l'Ente ad assumere tutti i necessari provvedimenti al fine di ricostruire per il futuro una contabilità attendibile e veritiera, in modo da adempiere compiutamente agli obblighi di trasparenza e a consentire a questa Sezione di svolgere compiutamente il mandato istituzionale assegnato dalla legge.

5. Equilibri di bilancio in relazione agli esercizi 2017 e 2018, nonché attualizzazione all'esercizio 2019

In merito agli equilibri di bilancio relativi all'esercizio 2018, nell'ambito dell'esame del Questionario e della relazione del Revisore, si è rilevata una positiva condizione della parte corrente, mentre, per quanto concerne l'equilibrio di parte capitale, emerge una

condizione di assoluto e consistente squilibrio, già presente, seppur per importi più modesti, nell'esercizio 2017.

In particolare, **lo squilibrio di parte capitale per l'esercizio 2017 risulta pari a euro -3.004,05**, a fronte di un equilibrio di parte corrente positivo per euro 228.269,91 e di un equilibrio finale positivo di euro 225.265,86, mentre si registra un netto peggioramento in relazione all'esercizio successivo, in quanto **lo squilibrio di parte capitale per l'esercizio 2018 risulta pari a euro -590.086,28** a fronte di un equilibrio di parte corrente positivo per euro 623.349,61 e di un equilibrio finale positivo di euro 33.263,33.

In tal senso, con la nota istruttoria congiunta sopra citata, si è richiesto al Comune, per gli esercizi 2017 e 2018, di rappresentare le motivazioni gestionali che hanno portato a dare copertura finanziaria a spese di investimento che, palesemente, ne risultano sprovviste, richiedendo, altresì, di fornire un elenco dettagliato degli impegni assunti sul titolo II della spesa e la correlata fonte di finanziamento (indicando la voce di entrata del bilancio 2018).

Sul tema, il Comune, con la nota sopra citata, ha fornito il riscontro richiesto in termini del tutto lacunosi e per nulla esaustivi.

In primo luogo, infatti, l'Ente non ha trasmesso l'elenco dettagliato degli impegni assunti sul titolo II della spesa e la correlata fonte di finanziamento, come richiesto dal Magistrato istruttore; inoltre, il Comune ha dichiarato che *"in relazione al disequilibrio di parte capitale si evidenzia che lo stesso è finanziato dall'avanzo economico venutosi a creare per effetto di entrate correnti incassate in titolo III che già in sede di impostazione di bilancio erano state allocate al fine di generare l'Avanzo economico stesso. L'equilibrio generale risulta infatti positivo"*.

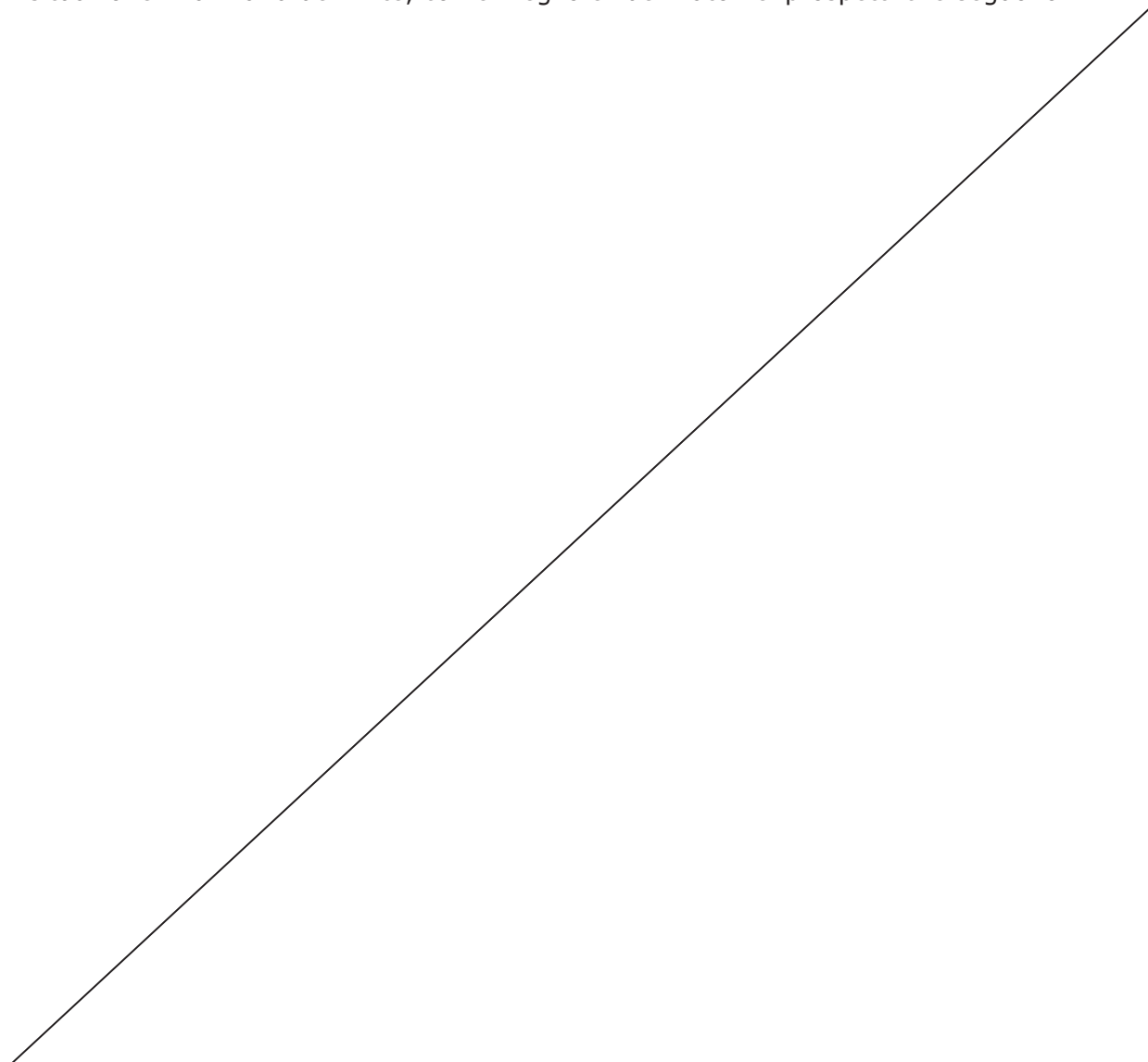
Tuttavia, si evidenzia che nel prospetto degli equilibri relativo all'esercizio 2018, alla lettera L), e cioè alla voce "Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili", non risulta valorizzato nessun importo; né, sul punto, l'Ente fornisce altri dati.

Peraltro, procedendo nell'attualizzazione dell'analisi all'esercizio 2019, dalla consultazione dei dati nella BDAP risulta come il Comune di Dronero, con riguardo a tale esercizio, si trovi in una situazione di squilibrio finanziario generale, in quanto, facendo riferimento al nuovo prospetto degli equilibri, redatto dall'Ente in conformità all'allegato n. 10 al D.Lgs. n. 118/2011, come modificato a seguito del Decreto del MEF del 1° agosto 2019 (che ha articolato il risultato finale di competenza, che ogni ente territoriale deve dimostrare di aver conseguito al termine dell'esercizio - art. 1, comma 821, della Legge di bilancio 2019 -, in tre distinti equilibri - "risultato di competenza", "equilibrio di bilancio" ed "equilibrio complessivo" -, modificando, di conseguenza, i prospetti del quadro generale riassuntivo e dell'equilibrio di bilancio allegati al rendiconto, e facendo concorrere al

relativo conseguimento anche gli stanziamenti, iscritti nel bilancio di competenza dell'esercizio, a titolo di accantonamenti e vincoli), il risultato di competenza è negativo per euro -61.454,91, l'equilibrio di bilancio è, altresì, negativo per il medesimo importo, mentre **l'equilibrio complessivo è negativo per euro -47.967,79**, fermo restando il disavanzo di competenza - come già sopra ricordato - per euro -61.454,91.

Non solo, ma anche **gli equilibri di parte corrente**, che nel 2018 erano positivi, **nel 2019 diventano negativi per euro -9.609,29**, così come rimangono negativi gli equilibri di parte capitale, anche se in misura minore rispetto all'esercizio 2018, e precisamente per un importo pari ad euro -51.845,62; peraltro, si evidenzia che, anche per l'esercizio 2019, alla voce del prospetto degli equilibri di cui alla lettera L), e cioè "Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili", non risulta valorizzato nessun importo.

Ne deriva, con riguardo all'esercizio 2019, un significativo peggioramento di tutta la situazione finanziaria dell'Ente, come meglio evidenziato nei prospetti che seguono:



EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO - ANNO 2017		COMPETENZA
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		292.736,49
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	0,00
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	5.024.457,22 0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00
D)Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	4.635.092,52
DD) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i> <i>- di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>	(-)	161.094,79 0,00
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-DD-E-F)		0,00 228.269,91
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI		
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	0,00 0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)	0,00 0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE		
O=G+H+I-L+M		228.269,91
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	0,00
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	155.411,34
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	746.819,15
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)	0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	749.823,20
UU) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	155.411,34
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE		
Z = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-UU-V+E		-3.004,05
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	0,00
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)	0,00
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)	0,00
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)	0,00
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)	0,00
EQUILIBRIO FINALE		
W = O+Z+S1+S2+T-X1-X2-Y		225.265,86
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali:		
Equilibrio di parte corrente (O)		228.269,91
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti (H)	(-)	0,00
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	0,00
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti plurienn.		228.269,91

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO - ANNO 2018			COMPETENZA
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		0,00	
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)		0,00
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)		0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)		6.049.263,04 0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)		0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)		5.288.319,43
DD) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)		0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)		0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i> <i>- di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>	(-)		162.094,00 0,00 0,00
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-DD-E-F)			598.849,61
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI			
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)		24.500,00 0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+)		0,00 0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)		0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)		0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE			
O=G+H+I-L+M			623.349,61
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)		154.075,00
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)		155.411,34
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)		1.000.143,22
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)		0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)		0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)		0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)		0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)		0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)		0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)		1.862.254,34
UU) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)		37.461,50
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)		0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)		0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE			
Z = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-UU-V+E			-590.086,28
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)		0,00
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)		0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)		0,00
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)		0,00
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)		0,00
EQUILIBRIO FINALE			
W = O+Z+S1+S2+T-X1-X2-Y			33.263,33
Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali:			
Equilibrio di parte corrente (O)			623.349,61
Utilizzo risultato di amministrazione per il finanziamento di spese correnti (H)	(-)		24.500,00
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)		0,00
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti plurienn.			598.849,61

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO 2019		COMPETENZA
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	4.878.982,20
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	
D)Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	4.672.948,21
D1) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	48.513,52
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
F1) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	181.089,76
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
F2)Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-D1-D2-E-E1-F1-F2)	-	23.569,29
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI		
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti	(+)	13.960,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	
O1) RISULTATO DI COMPETENZA DI PARTE CORRENTE (O1=G+H+I-L+M)	-	9.609,29
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	
O2) EQUILIBRIO DI BILANCIO DI PARTE CORRENTE	(-)	9.609,29
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto(+)/(-)	(-)	13.487,12
O3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO DI PARTE CORRENTE		3.877,83
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	70.000,00
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	37.461,50
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	1.392.011,21
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)	
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	1.498.380,73
U1) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	52.937,60
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)	
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	
Z1) RISULTATO DI COMPETENZA IN C/CAPITALE (Z1) = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E)	-	51.845,62
- Risorse accantonate in c/capitale stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate in c/capitale nel bilancio	(-)	
Z/2) EQUILIBRIO DI BILANCIO IN C/CAPITALE	(-)	51.845,62
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto(+)/(-)	(-)	
Z3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO IN CAPITALE		51.845,62
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	-
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	-
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)	-
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)	-
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)	-
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)	-
W1) RISULTATO DI COMPETENZA (W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y-Z)	-	61.454,91
Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N		
Risorse vincolate nel bilancio		
W2/EQUILIBRIO DI BILANCIO	-	61.454,91
Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto	-	13.487,12
W3/EQUILIBRIO COMPLESSIVO	-	47.967,79

Inoltre, in tema, nonostante la criticità evidenziata, si osserva che le relazioni dell'Organo di revisione, afferenti agli esercizi finanziari esaminati, compresa quella dell'esercizio 2019, risultano scarse, poco dettagliate e ancor meno esaustive; caratteristica, questa, che, per la verità, riguarda le relazioni nel loro complesso.

In particolare, nella relazione sul rendiconto 2019, proprio con riguardo alla situazione di squilibrio generale come sopra descritta, si legge testualmente: "*L'equilibrio di parte corrente è moderatamente negativo, compensato dagli accantonamenti effettuati in sede di rendiconto. Il saldo di parte capitale è invece negativo e pertanto va ad erodere l'Avanzo non applicato in corso di gestione*", senza nessun ulteriore commento o raccomandazione all'Ente.

Si ribadisce, pertanto, l'invito all'Organo di revisione, per il futuro, a redigere il parere a corredo del rendiconto in maniera completa ed esauriente, anche al fine di agevolare l'attività di controllo della Sezione, nonché a monitorare con attenzione la gestione finanziaria dell'Ente e a provvedere a periodiche verifiche (almeno trimestrali) degli equilibri di bilancio di parte corrente e, soprattutto, di parte capitale.

Si ricorda che l'Organo di revisione ha specifici obblighi di natura amministrativo-contabile ed è uno dei soggetti garanti del buon andamento dell'Ente.

Con riguardo alla situazione degli equilibri di bilancio relativa all'esercizio 2018, come sopra rappresentata, e aggiornata all'esercizio 2019, nell'ambito del deferimento all'adunanza del 21/10/2020 si è, quindi, invitato il Comune, in primo luogo e specificatamente, a fornire una più esauriente e dettagliata spiegazione in ordine all'affermazione secondo cui, in relazione al disequilibrio di parte capitale, lo stesso sarebbe finanziato dall'avanzo economico venutosi a creare per effetto di entrate correnti incassate nel Titolo III che già in sede di impostazione di bilancio erano state allocate al fine di generare l'Avanzo economico stesso, laddove, invece - come si è potuto verificare -, alla lett. L) del prospetto degli equilibri di bilancio non è valorizzato alcun importo; in generale, poi, si è invitato il Comune a fornire esaurienti e dettagliate spiegazioni circa la situazione di grave squilibrio finanziario che, come si è visto, caratterizza l'esercizio 2019.

In argomento, l'Ente, nelle controdeduzioni presentate, ha trasmesso il prospetto degli equilibri in fase, però, previsionale (l'Allegato n. 9 al Bilancio di previsione), che presenta dati differenti da quelli poi contenuti in fase di consuntivo, come sopra ricordati; dato emerso anche nell'adunanza pubblica del 21/10/2020.

Con la nota sopra citata acquisita al prot. n. 13721 del 28/12/2020, a riscontro della deliberazione istruttoria n. 122/2020/SRCPIE/PRSP, il Comune ha trasmesso il dettaglio degli impegni di titolo II dell'anno 2018 allegando un prospetto che ne specifica le fonti di finanziamento; sul punto, inoltre, ai fini dell'aggiornamento degli equilibri, l'Ente evidenzia che i dati di preconsuntivo 2020 evidenzerebbero un netto miglioramento della

situazione degli equilibri, come sopra descritta, dato attestato anche dal Consiglio comunale nella deliberazione relativa alla salvaguardia degli equilibri.

A seguito dell'esame della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2019, dall'analisi dei prospetti relativi agli equilibri di bilancio, così come rappresentati nella BDAP, risulta confermato come l'Ente registri un valore negativo di parte corrente di euro 9.609,29, pur considerando l'applicazione di avanzo di amministrazione a finanziamento di spese correnti per euro 13.960,00.

L'equilibrio complessivo di parte capitale registra un dato finale negativo pari ad euro 51.845,62 pur tenendo conto dell'applicazione di avanzo di amministrazione per spese di investimento pari ad euro 70.000,00.

Il risultato di competenza (dato W1 del prospetto) è pertanto negativo per euro 61.454,91 così come l'equilibrio di bilancio (dato W2 del prospetto) per il medesimo importo.

In disparte le valutazioni sulla possibilità effettiva di utilizzo dell'avanzo di amministrazione considerato quanto già esposto nei precedenti punti n. 1 e n. 3, nell'ambito dell'istruttoria relativa all'esame del rendiconto dell'esercizio 2019 si è richiesto all'Ente di giustificare i motivi che hanno fatto registrare un risultato di competenza fortemente negativo, fermo che detto risultato assumerebbe connotati decisamente più significativi nel caso in cui non si contabilizzasse l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.

In tal senso si riporta qui di seguito la ricostruzione della gestione di competenza sia con l'applicazione dell'avanzo che al netto di tale applicazione:

GESTIONE DI COMPETENZA		AVANZO APPLICATO	AL NETTO DELL'AVANZO
CON APPLICAZIONE AVANZO			
2017	225.569,86	0,00	225.569,86
2018	33.263,33	178.575,00	-145.311,67
2019	-61.454,91	83.960,00	-145.414,91

Peraltro, deve, altresì, osservarsi che tale peggioramento della situazione degli equilibri in relazione all'esercizio 2019, anche per quanto riguarda la parte corrente, produce un ulteriore effetto negativo sulla situazione finanziaria complessiva dell'Ente, compromettendo anche la "copertura" dell'accantonamento a FCDE appostato nella spesa corrente in fase gestionale del bilancio per l'importo di euro 30.370,54; e ciò in violazione dei principi contabili che disciplinano l'istituto del FCDE, nonché dei parametri che governano gli equilibri contabili.

Sul punto l'Ente, nel riscontro alla nota istruttoria, in relazione al disequilibrio di parte capitale ha comunicato che lo stesso sarebbe da riferire a due voci di spesa in relazione alle quali non si è verificata la relativa entrata e connesse a:

- *"Rimborso assicurativo a seguito incendio scuole di Oltre Maira avvenuto il 20 ottobre 2018: a fronte dell'incendio che ha colpito il plesso delle scuole di Oltre Maira che ha comportato una spesa di ricostruzione pari a € 204.527,14 è stata rimborsata dall'assicurazione la somma pari 174.700,00 in quanto alcune lavorazioni non sono state ritenute ripristini ma adeguamenti al fine di ottenere il Certificato di Prevenzione Incendi; la differenza di 29.827,14 è stata inserita nelle richieste al M.I.U.R. ed inizialmente è stata posta in coda della graduatoria; nel corso del 2020 la graduatoria è stata riaperta e pertanto la spesa, originariamente non coperta, sarà coperta nel 2021 dal contributo M.I.U.R. "Scuole sicure";*

- *Mancato rimborso della bollettazione dei Canali Irrigui Comunali per 35.714,07. Nel 2019 non è stata bollettata la quota c.d. di couso relativa alla concessione rilasciata ai salti idraulici, vale a dire le centratine idroelettriche le cui opere di presa sono sul canale Marchisa, canale in concessione al Comune di Dronero. Tale quota è stata richiesta nel 2020".*

Sul punto, è sorta la perplessità relativa alle ragioni per le quali il Comune abbia potuto procedere ad attestare copertura a nuove spese di investimento laddove le correlate entrate non erano state ancora accertate.

In argomento, l'Ente ha fornito risposta a tale quesito nel riscontro alla richiesta istruttoria affermando che *"il P.E.G. non ha assegnato singolarmente ai Responsabili i capitoli di Entrata riferiti a ciascuna voce di spesa. Pertanto, la sussistenza del collegamento è effettuata d'ufficio dal servizio finanziario. Si rimanda alla risposta n. 3 in relazione alle cause che hanno prodotto il disequilibrio di parte capitale. Sarà adottato a partire dall'esercizio 2021 il collegamento in capo alle singole Posizioni Organizzative tra accertamento ed impegni relativamente alle spese di titolo II".*

La Sezione prende atto; tuttavia, tale riscontro non pare esauriente, in quanto, pur se a livello "centrale" dal servizio finanziario, tale verifica avrebbe dovuto in ogni caso essere prevista.

In tema di equilibri di bilancio, si richiama, in primo luogo, l'art. 162, comma 6, del D.Lgs. n. 267/2000, per il quale *"il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo"*, nonché l'art. 193 del medesimo Decreto secondo il quale ogni Ente è tenuto ad effettuare periodicamente un controllo finalizzato a garantire il mantenimento degli equilibri generali di bilancio. In particolare, il comma 2 dell'art. 193 prevede che *"con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in*

caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente: a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui; b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194; c) le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui".

Alla luce delle disposizioni sopra ricordate, il pareggio di bilancio non deve essere garantito soltanto in sede di previsione ma anche salvaguardato nel corso dell'intera gestione, con l'evidente finalità di impedire l'impegno di spese sprovviste di adeguata copertura finanziaria.

In relazione all'esigenza di un monitoraggio continuo della permanenza degli equilibri si richiama in questa sede quanto sostenuto dalla Sezione delle Autonomie nella propria deliberazione di indirizzo n. 23/SEZAUT/2013/INPR, recante "Indicazioni per la sana gestione delle risorse nel caso del protrarsi dell'esercizio provvisorio e primi indirizzi, ex art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, relativi al Bilancio di Previsione 2013", ove, al punto C), si afferma che "... l'art. 147, secondo comma, lettera c) TUEL, come novellato dall'art. 3 d.l. n. 174/2012, impone la necessità di "garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi". L'analisi gestionale permetterà, anche, di valutare se l'attività di controllo dei responsabili dei servizi si sia effettivamente svolta e in quali termini e come la stessa si sia integrata con l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario. Al riguardo emerge anche l'esigenza di un effettivo e continuo audit amministrativo, che gli organi di amministrazione e di revisione devono realizzare in corso di gestione".

Il principio in parola non solo deve essere rispettato in sede previsionale, ma deve essere confermato anche nella gestione annuale, contrariamente a quanto è avvenuto nel caso di specie dove emerge, in sede di rendiconto dell'esercizio 2017, un *deficit* di parte capitale pari a euro 3.004,05, nonché, per quanto concerne l'esercizio 2018, un *deficit*, decisamente più significativo, di parte capitale pari a euro 590.086,28 (v., sul punto, in tal senso, la deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Veneto n. SRCVEN/229/2019/PRSE del 30/07/2019).

Peraltro, l'ordinamento degli enti locali individua precisi adempimenti in relazione al mantenimento degli equilibri finanziari, e, in particolare, l'art. 147-*quinquies* del D.Lgs. n. 267/2002, come introdotto dal D.L. n. 174/2012 convertito, con modificazioni, dalla L.

213/2012, prevede che *"il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità"*; del resto, anche il principio contabile generale n. 15 (Principio dell'equilibrio di bilancio), di cui al D.Lgs. n. 118/2011 e s.m.i., prevede che *"l'equilibrio di bilancio (...) comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione"*.

In argomento, pertanto, si richiama l'attenzione degli Organi tecnici (Responsabile finanziario, Organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) e degli Organi politici rispetto alla necessità di una verifica puntuale di tali equilibri che non si riduca a una burocratica approvazione della deliberazione che concerne tali verifiche.

In tal senso, infatti, la deliberazione del Consiglio comunale n. 23 del 20 agosto 2019, recante l'assestamento generale e la verifica della salvaguardia degli equilibri di bilancio in relazione alla gestione 2019, prodotta dall'Ente nell'ambito dell'istruttoria sul rendiconto di tale esercizio, deliberazione che conclude assicurando *"la permanenza e l'invarianza degli equilibri generali di bilancio"*, nonostante, come si è sopra verificato, gli stessi proprio nell'esercizio 2019 appaiono particolarmente compromessi, appare, alla luce di tali esiti, un mero adempimento formale in parte "svuotato" di quella pregnanza che dovrebbe, invece, contrassegnarlo alla luce della disciplina sopra ricordata.

In argomento, infine, con riguardo all'esercizio 2019, da cui – come sopra evidenziato – emerge un sostanziale ulteriore peggioramento della situazione degli equilibri finanziari dell'Ente, e ferme le più recenti modifiche normative apportate con la Legge n. 145/2018, si ritiene in questa sede di richiamare la pronuncia delle Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti n. 20/SSRRCO/QMIG del 17 dicembre 2019, con la quale le medesime hanno affermato che gli enti territoriali hanno l'obbligo di rispettare il pareggio di bilancio sancito dall'art. 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato a investimenti (art. 10, comma 3, legge n. 243 del 2012), da interpretare secondo i principi di diritto enucleati dalla Corte costituzionale nelle sentenze n. 247/2017, n. 252/2017 e n. 101/2018, che hanno consentito l'integrale rilevanza del risultato di amministrazione applicato e del Fondo pluriennale vincolato; sul punto, per completezza espositiva si ricorda, altresì, quanto affermato dal MEF con Circolare n. 5 del 9 marzo 2020 - avente ad oggetto *"Circolare contenente chiarimenti in materia di pareggio di bilancio per il*

triennio 2018-2020 per gli enti territoriali di cui all'articolo 1, commi da 465 a 508, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Legge di bilancio 2017), come modificata dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di bilancio 2018)" -, in base alla quale l'articolo 9 della legge n. 243 del 2012 (saldo tra il complesso delle entrate e delle spese finali, senza utilizzo avanzi, senza Fondo pluriennale vincolato e senza debito), in coerenza con le sentenze della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, deve essere rispettato dall'intero comparto a livello regionale e nazionale, anche quale presupposto per la legittima contrazione del debito.

Anche alla luce di quanto sopra ricordato, si invita, pertanto, il Comune a porre particolare attenzione alla situazione degli equilibri finanziari procedendo con tutti gli strumenti che la vigente legislazione mette a disposizione degli enti locali per il continuo monitoraggio degli stessi al fine del perseguimento delle eventuali azioni correttive che ne dovessero risultare necessarie connesse al ripristino degli equilibri finanziari compromessi.

6. Contabilizzazione del FPV di parte corrente

Dall'analisi della Sezione risulta che alla fine dell'esercizio 2019 l'Ente abbia contabilizzato un FPV di parte corrente pari ad euro 48.513,52 a differenza degli esercizi precedenti in cui detto fondo risultava pari a zero; si è richiesto, pertanto, di relazionare in merito all'impostazione contabile adottata negli esercizi 2016, 2017 e 2018 relativamente alla gestione del trattamento accessorio del personale, ivi compreso quello delle posizioni organizzative e del Segretario comunale.

Sul punto il Comune, in relazione al FPV di parte corrente, ha dichiarato di aver adottato *"solo a partire dall'anno 2019 il differimento della spesa relativa al salario accessorio e quindi la costituzione del FPV di parte corrente. Gli anni precedenti erano stati riportati i residui passivi poi smaltiti coi pagamenti"*.

La Sezione prende atto; tuttavia, non può fare a meno di rilevare la criticità connessa al procrastinare dell'applicazione dei principi relativi all'armonizzazione contabile, con l'effetto negativo di creare ulteriore disordine nella contabilità dell'Ente, sollecitando, pertanto, l'Ente, per il futuro, all'applicazione puntuale dei principi contabili di cui al D.Lgs. n. 118/2011 in tema di contabilità armonizzata, e invitando l'Organo di revisione al riscontro dell'esatta applicazione.

7. Accantonamento dell'indennità di fine mandato del Sindaco

Con riguardo ancora alla parte accantonata del risultato di amministrazione, la Sezione ha verificato che non risulta essere stanziato nessun ulteriore importo oltre al FCDE; si è richiesto, pertanto, di chiarire come venga contabilmente gestita l'indennità di fine mandato da riconoscere al Sindaco alla fine del proprio mandato.

Sul punto l'Ente ha comunicato che *"l'indennità di fine mandato del Sindaco non è stata accantonata in quanto si riteneva di finanziarla nell'esercizio 2021; si riteneva che l'indicazione del principio 5.2 lett. i) non fosse perentoria"*.

La Sezione prende atto, rilevando, anche in questo caso, la criticità connessa al procrastinare dell'applicazione dei principi relativi all'armonizzazione contabile sulla base di una asserita mancata coerenza degli stessi, con l'effetto negativo di creare ulteriore disordine nella contabilità dell'Ente, nonché di rendere inattendibile in questo modo lo stesso risultato di amministrazione.

Infatti, anche in questo caso, ricostruendo correttamente il fondo che l'Ente avrebbe dovuto appostare nel risultato di amministrazione ai predetti fini, risulta che il medesimo ammonti ad euro 11.155,48, in quanto calcolato, per 4 annualità maturate (2016-2019), sull'importo lordo mensile da riconoscere al Sindaco (euro 2.788,87), ex art. 82 del TUEL e art. 10 del D.M. n. 119/2000, che ha fissato la misura di tale indennità in una indennità mensile spettante per ogni dodici mesi di mandato, proporzionalmente ridotta per periodi inferiori all'anno.

Con la conseguenza di un ulteriore peggioramento del risultato di amministrazione al 31/12/2019.

La Sezione, in argomento, non può che evidenziare l'emersione di un ulteriore disavanzo ordinario connesso alla mancata contabilizzazione nella parte accantonata del risultato di amministrazione al 31/12/2019, con conseguente peggioramento dello stesso (v., *infra*, il successivo punto n. 9).

8. Rendiconto 2019 - titolo 4 della spesa - impegno e pagamento della somma di euro 181.089,76 (dati BDAP)

Considerando che nel questionario al rendiconto 2019 il dato relativo al rimborso dei prestiti ammontava ad euro 163.620,11, è stato chiesto all'Ente di fornire i dati inerenti alla quota capitale impegnata e pagata nell'esercizio 2019 riguardante l'ammortamento delle anticipazioni di liquidità di cui al D.L. n. 35/2013 e relativa allocazione in bilancio e la quota capitale impegnata e pagata nell'esercizio 2019 relativa all'ammortamento dei mutui in essere contratti dall'Ente e relativa allocazione in bilancio.

Nel merito il Comune ha comunicato che la somma impegnata e pagata al titolo IV della spesa è stata pari ad euro 181.0089,76 specificando che nell'anno 2019 la quota capitale dell'anticipazione è stata pagata per euro 5.215,45 sul titolo IV, la somma di euro 21.564,08 è stata pagata sul titolo I.

La Sezione prende atto, ma, considerando che la differenza tra euro 181.089,76 ed euro 163.620,11 è pari ad euro 17.469,65, è di tutta evidenza che la risposta fornita dal Comune, non essendo esaustiva, non chiarisce quanto richiesto; pertanto, il

Collegio si riserva ulteriori verifiche in merito nell'ambito dell'esame del rendiconto dell'esercizio 2020.

9. Il risultato di amministrazione al 31/12/2019 e l'emersione del disavanzo ordinario di amministrazione

A seguito di tutto quanto sopra esaminato e ricostruito dalla Sezione, risulterebbe, pertanto, che, valorizzando correttamente nel risultato di amministrazione il Fondo anticipazioni liquidità ex D.L. n. 35/2013, come al precedente punto n. 1 esposto, quantificando più correttamente il FCDE, come al precedente punto n. 3 illustrato, e accantonando il fondo relativo all'indennità di fine mandato del Sindaco, come quantificato al precedente punto n. 7, il risultato di amministrazione al 31/12/2019 risulterebbe il seguente:

	Comune di DRONERO	CORTE dei CONTI
<i>Risultato di Amm.ne 31.12.2019</i>	76.327,97	76.327,97
<i>Parte accantonata</i>		
FCDE	6.606,76	118.972,58
FAL	0,00	867.278,30
Fondo perdite società	0,00	
Fondo contenzioso	0,00	
Altri accantonamenti	0,00	11.155,48
<i>Tot. parte accantonata</i>	6.606,76	997.406,36
<i>Parte vincolata</i>	0,00	0,00
<i>Parte investimenti</i>	0,00	0,00
TOTALE PARTE DISPONIBILE	69.721,21	-921.078,39

Come già anticipato, si evidenzia l'emergere di un significativo disavanzo di amministrazione di natura ordinaria per l'importo di euro -921.078,39, che il Comune dovrà procedere a ripianare nei tempi e secondo le modalità previste dall'art. 188 del TUEL.

In particolare, infatti, alla luce di tutto quanto sopra esposto emerge che:

- alla fine dell'esercizio 2019 il totale di "parte disponibile" risulta, a seguito di

revisione dei dati da parte della Sezione, pari ad euro -921.078,39;

- tale disavanzo di amministrazione è di natura ordinaria, con la necessità che lo stesso sia ripianato con le modalità previste dall'art. 188 TUEL, ai sensi del quale *"l'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori"* (sul punto, v. la Deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 30/SEZAUT/2016/QMIG3 del 20/10/2016, per la quale *"laddove l'applicazione del disavanzo all'esercizio in corso risulti non sostenibile da un punto di vista finanziario, lo stesso deve essere distribuito negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione avuto riguardo solo alla sua estensione minima obbligatoria triennale e salvaguardando le compatibilità economico-finanziarie del processo di programmazione. La circostanza che gli esercizi successivi superino la consiliatura in corso e coincidano con il periodo di mandato elettivo di una nuova amministrazione non costituisce impedimento giuridico-contabile all'adozione del ripiano pluriennale che deve essere obbligatoriamente adottato"*);
- in prospettiva, nell'esercizio 2020, in fase di rendiconto di tale esercizio, l'Ente dovrebbe assorbire il disavanzo emerso nell'esercizio 2019 o parte dello stesso;
- nel 2020 o nel primo esercizio utile, sarà necessario porre attenzione al risultato della gestione di competenza al fine di verificare l'effettivo recupero del disavanzo emerso, secondo quanto previsto dai commi 1, 2 e 4 dell'art. 4 del D.M. 2 aprile 2015 (v., sul punto, la Deliberazione di questa Sezione regionale di controllo n. SRCPIE/46/2020/PRSP del 07/05/2020);
- conseguentemente, dovrà essere verificato che la quota di disavanzo ancora da recuperare sia inserita come prima voce della spesa nel primo bilancio utile, avendo cura di verificarne la copertura, da reperire necessariamente nella gestione di competenza.

A tali fini, si rende pertanto necessario che l'Ente proceda, preventivamente, a rettificare il risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2019 secondo quanto sopra rappresentato.

*** **

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

P.Q.M.

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

ACCERTA

1. in relazione agli esercizi 2017, 2018 e 2019, in continuità con gli esercizi precedenti, una non corretta contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013, con particolare riferimento alla mancata contabilizzazione del Fondo anticipazioni liquidità nella parte accantonata del risultato di amministrazione per l'importo complessivo, all'esercizio 2019, di euro 867.278,30, come riconosciuto dallo stesso Comune e specificato in parte motiva;
2. in relazione agli esercizi 2017 e 2018, in continuità con l'esercizio 2016, un significativo e reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria, protrattosi anche nell'esercizio 2019, pur se in misura minore;
3. per l'esercizio 2017, in continuità con l'esercizio 2016, una non adeguata capacità di riscossione dei crediti, anche se in miglioramento a partire dall'esercizio 2018;
4. per gli esercizi 2017, 2018 e 2019 un non adeguato accantonamento al FCDE, che, con riguardo all'esercizio 2019, viene quantificato dall'Ente in euro 6.606,76, a fronte di un importo, come ricostruito dalla Sezione sulla base degli stessi dati forniti dall'Ente, stimato in euro 118.972,58;
5. per l'esercizio 2019 la mancata contabilizzazione nella parte accantonata del risultato di amministrazione dell'indennità di fine mandato del Sindaco per l'importo complessivo di euro 11.155,48;
6. la conseguente emersione, sulla scorta di quanto accertato ai precedenti punti n. 1, n. 4 e n. 5, di un disavanzo ordinario di amministrazione per l'importo complessivo di euro -921.078,39, che dovrà essere ripianato dall'Ente nei tempi e secondo le modalità previste dall'art. 188 del TUEL., dando atto, pertanto, della necessità di rettificare il risultato di amministrazione in relazione all'esercizio 2019 e riapprovare il prospetto dimostrativo dello stesso, nonché di applicare il

disavanzo ordinario al 31.12.2019 di euro -921.078,39, nell'ambito del Bilancio di previsione 2021-2023, attraverso il ricorso al ripiano del disavanzo ordinario ex art. 188 TUEL, nella misura in cui lo stesso non risulti eventualmente recuperato in sede di rendiconto 2020;

7. per l'esercizio 2017 uno squilibrio di parte capitale pari a euro -3.004,05; per l'esercizio 2018 uno squilibrio di parte capitale pari a euro -590.086,28; per l'esercizio 2019, l'equilibrio complessivo di parte capitale negativo per euro -51.845,62, il risultato di competenza (dato W1 del prospetto) negativo per euro -61.454,91 così come l'equilibrio di bilancio (dato W2 del prospetto) per il medesimo importo;
8. per gli esercizi 2016, 2017 e 2018, relativamente alla gestione del trattamento accessorio del personale, ivi compreso quello delle posizioni organizzative e del Segretario comunale, la mancata contabilizzazione di un FPV di parte corrente.

DISPONE

1. che il Comune di Dronero provveda, prima dell'approvazione del rendiconto di gestione dell'esercizio 2020, e, in ogni caso, entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della presente deliberazione, alla riapprovazione, con deliberazione consiliare, del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione per l'esercizio 2019, tenendo conto di quanto emerso nella parte motiva della presente deliberazione;
2. che il Comune provveda ad applicare il disavanzo di amministrazione ordinario al 31.12.2019 di euro -921.078,39, come emerso nella parte motiva della presente deliberazione, nell'ambito del Bilancio di previsione 2021-2023, attraverso il ricorso al ripiano del disavanzo ordinario ex art. 188 TUEL, nella misura in cui lo stesso non possa essere eventualmente assorbito, in tutto o in parte, in sede di rendiconto 2020, nonché a trasmettere il relativo provvedimento a questa Sezione regionale entro il termine di trenta giorni da tale applicazione, e, in ogni caso, entro il termine di sessanta giorni dal ricevimento della presente deliberazione;
3. che, contestualmente, entro il medesimo termine di cui al precedente punto n. 2, il Comune provveda a trasmettere, altresì, a questa Sezione i dati sul consuntivo dell'esercizio 2020, ai fini della verifica dell'eventuale assorbimento, in tutto o in parte, del disavanzo di amministrazione ordinario emerso al 31/12/2019, procedendo ad un immediato inserimento dei dati relativi al rendiconto 2020 nella BDAP;
4. che l'Ente riferisca in merito all'adozione dei provvedimenti adottati, di cui ai precedenti punti 1 e 2, nonché con riguardo all'adempimento di cui al precedente punto n. 3, sui quali l'Organo di revisione avrà cura di relazionare e di informare questa Sezione regionale;

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

INVITA

1. il Comune di Dronero a porre particolare attenzione nell'utilizzo dello strumento dell'anticipazione di tesoreria, in quanto il ricorso costante a tale strumento è un indice sintomatico di un grave squilibrio strutturale, espressione dell'incapacità dell'Ente di far fronte con le entrate ordinarie ai pagamenti, nonché a proseguire nella correzione della criticità in parola, oltre a monitorare con attenzione le risultanze delle azioni poste in essere in tal senso;
2. il Comune ad attivare le azioni necessarie volte ad un attento monitoraggio della capacità di riscossione delle entrate proprie; e ciò al fine di risolvere una criticità che negli anni ha caratterizzato l'Ente, per quanto a partire dal 2018 si sia osservato un certo miglioramento come ricostruito in parte motiva;
3. il Comune alla predisposizione di un bilancio di previsione e gestionale che quantifichi correttamente il FCDE così da non fornire copertura a spese con entrate poco attendibili e con bassa possibilità di realizzo e incasso, attraverso il rispetto dei principi contabili in merito a tale accantonamento;
4. il Comune all'applicazione puntuale dei principi contabili di cui al D.Lgs. n. 118/2011 in tema di contabilità armonizzata e l'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune al riscontro dell'esatta applicazione;
5. il Comune ad assumere tutti i necessari provvedimenti al fine di ricostruire per il futuro una contabilità attendibile e veritiera, in modo da adempiere compiutamente agli obblighi di trasparenza e a consentire a questa Sezione di svolgere compiutamente il mandato istituzionale assegnato dalla legge;
6. il Comune nei suoi Organi politici e tecnici (Responsabile finanziario, Organo di revisione, Segretario comunale, ognuno per la parte di competenza) a prestare particolare attenzione sulla necessità di una verifica puntuale degli equilibri di bilancio, anche tenendo conto dei fondi accantonati nel bilancio previsionale, gestionale e consuntivo in ossequio ai nuovi parametri sugli equilibri contabili, e ad adoperarsi al fine di evitare che la stessa non sia una burocratica approvazione della deliberazione che concerne tali verifiche, ponendo in essere un continuo monitoraggio degli stessi per il perseguimento delle eventuali azioni correttive che dovessero risultare necessarie per il ripristino degli equilibri finanziari compromessi attraverso l'utilizzo di tutti gli strumenti che la vigente legislazione mette a disposizione degli enti locali;

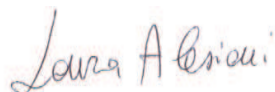
7. l'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune a fornire il massimo supporto all'Ente con riguardo alla realizzazione degli adempimenti previsti in capo al Comune nell'ambito della presente deliberazione.

DISPONE, altresì,

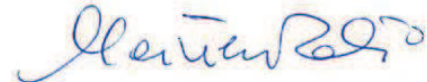
- che la presente deliberazione sia trasmessa al Consiglio comunale nella persona del suo Presidente, al Sindaco e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Dronero;
- la pubblicazione nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Ente denominato "Amministrazione trasparente" ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella Camera di consiglio del giorno del 24 febbraio 2021.

Il Relatore
Dott.ssa Laura Alesiani



Il Presidente
Dott.ssa Maria Teresa Polito



Depositato in Segreteria il **8 marzo 2021**

Il Funzionario Preposto
Nicola Mendozza

