



CORTE DEI CONTI

	COMUNE DI APRIGLIANO
Prot. N.	776
Ricevuto il	18 FEB 2020
Ass. all'Ufficio	<i>Sinico</i>

Sezione Controllo per la Calabria
CATANZARO

*PRESIDENTE Com.
REV. SORE
Prof*

AL PRESIDENTE
del Consiglio Comunale di
87051 Aprigliano (CS)

OGGETTO: Invio deliberazione n. *13* /2020.

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

IL DIRETTORE della SEGRETERIA

dott.ssa Elena RUSSO



CORTE DEI CONTI



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

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

VISTA la legge n. 213 del 7 dicembre 2012 (G.U. n. 286 del 7 dicembre 2012,

S.O. n. 206);

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR adottata nell'adunanza del 30 maggio 2016, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2015;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 6/SEZAUT/2017/INPR adottata nell'adunanza del 5 aprile 2017, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2016;

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

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

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

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

VISTA la legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di stabilità 2017);

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

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

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

VISTA la nota n. 2402 del 10 aprile 2019, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al Comune di APRIGLIANO (CS) di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

accertamenti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La Sezione delle autonomie di questa Corte, in attuazione di quanto stabilito dall'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal DL. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, con apposite "linee guida", ha affermato che le Sezioni di controllo accertano "mediante specifiche pronunce" il mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, l'inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, della Costituzione, nonché la violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave (ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti).

L'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e) d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che "qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non "gravi", poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva -soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali- possono comportare l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

Inoltre, l'art. 6, c. 2, del D.lgs. n. 149/2011 dispone che, "qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di

Le misure correttive devono auspicabilmente coinvolgere, soprattutto qualora riguardino più aspetti della gestione amministrativo-contabile, l'ampia platea dei soggetti interessati (Giunta e Consiglio comunali, responsabile del servizio finanziario, responsabili dei settori, organo di revisione economico-finanziario) mediante atti e/o provvedimenti vincolanti, da adottarsi secondo le rispettive competenze, non potendo essere considerate idonee le mere dichiarazioni di intenti non supportate da atti che abbiano qualche effetto nell'ordinamento giuridico.

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

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

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

La Sezione delle Autonomie evidenzia che, a tal fine, potranno essere impiegate *"metodologie di controllo che riducano quanto più possibile il disallineamento temporale tra l'esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo. In questa prospettiva, ad esempio, potranno essere esaminate congiuntamente più*

dell'Organo di revisione economico-finanziario, effettuassero, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, il riaccertamento straordinario dei residui.

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

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

L'Ente ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui in data 9 giugno 2015 con delibera di Giunta n. 47. Secondo quanto risulta dal questionario 2014, il riaccertamento non è stato effettuato contestualmente all'approvazione del consuntivo 2014, intervenuta con delibera consiliare n. 15 del 30 aprile 2015.

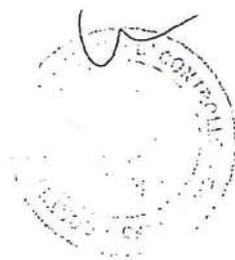
Sin da subito, dunque, si rileva la violazione di quanto prescritto al punto 9.3 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2), che espressamente prevede: "Il riaccertamento straordinario dei residui è l'attività prevista dall'articolo 3 comma 7, del presente decreto, diretta ad adeguare..... In particolare, l'articolo 3 comma 7, prevede che il riaccertamento straordinario dei residui sia effettuato con riferimento alla data del 1° gennaio 2015, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014. Infatti, prima di adeguare al nuovo principio lo stock dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi precedenti, è necessario determinarne l'importo in via definitiva, nel rispetto del previgente ordinamento contabile, con l'approvazione del rendiconto della gestione 2014. Mentre si provvede al tradizionale riaccertamento dei residui necessario alla predisposizione del rendiconto 2014, è bene preparare anche il riaccertamento straordinario dei residui, individuando..... Al fine di dare attuazione a quanto previsto dall'articolo 3, comma 7, gli enti territoriali deliberano il riaccertamento dei residui nella stessa giornata in cui è approvato il rendiconto 2014, immediatamente dopo la delibera del Consiglio. Pertanto, nella stessa giornata è determinato:

a) l'importo dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 risultante dal rendiconto 2014 approvato dal Consiglio. I residui al 31 dicembre 2014 sono determinati nel rispetto del precedente ordinamento contabile;

e nel rispetto dei criteri previsti dal principio contabile applicato alla contabilità finanziaria..... importo FCDE da applicare al risultato di amministrazione al 01/01/2015: € 820.131,04 (cfr. delibera Giunta n. 47/2015). Al riguardo si specifica che il calcolo del FCDE al 1/1/2015 è avvenuto abbattendo, ogni importo di residuo considerato, del 57,41%. Nel predetto calcolo sono stati considerati, altresì, residui attivi riferiti a poste, quali fondo sperimentale di riequilibrio e fondo solidarietà comunale, le quali, avendo natura di trasferimenti, non avrebbero potuto essere considerati nel calcolo;

- da sottolineare l'assenza di appositi accantonamenti per fondo contenzioso, rischi e/o passività potenziali e indennità di fine mandato, obbligatori, invece, a norma di quanto previsto dall'Allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011 punto 5.2 lett. h) e i). È da sottolineare l'assenza di vincoli, nonostante l'avanzo di amministrazione 2014 risultasse integralmente vincolato (cfr. questionario 2014) ed in presenza di anticipazione di liquidità ex DL. 35/2013 e s.m.i. (€ 700.000,00), la quale, al 1/1/2015, andava estrapolata dai residui passivi e rappresentata nella parte vincolata del risultato finanziario. Della anticipazione in parola, altro e meglio si tratterà nel punto specifico. Ugualmente assente la destinazione di somme finalizzate ad investimenti.

Il quadro reale del risultato di amministrazione è riportato nel prospetto 5/2 che segue, nel quale la Sezione ha aggiunto il FCDE siccome determinato dall'Ente:



corrispondente contrazione della spesa corrente dell'Ente. In virtù di tale circostanza, la medesima è risultata espansa. La mancata iscrizione è confermata, non solamente dai quadri del Portale di finanza locale (esercizi 2015/2017) e da BDAP 2016/2017, ma altresì dal mancato inserimento della precitata quota nei quadri di verifica degli equilibri. È superfluo specificare che l'assenza della quota di ripiano, in sede di equilibri, non può che aver inficiato gli stessi. Ciò, assume ancor più rilievo se si considera che la quota di disavanzo, per come rappresentato nel prospetto redatto dalla Sezione è potenzialmente superiore agli € 5.033,05 della quota di ripiano trentennale (almeno pari ad € 32.370,76).

L'operazione di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi avrebbe dovuto rappresentare per gli Enti, non un mero adempimento, ma l'occasione per una corretta individuazione di crediti e debiti e per la verifica delle ragioni del loro mantenimento a residui, ovvero della necessità della loro cancellazione o successiva re-imputazione nei bilanci degli esercizi successivi. Tutto ciò, nell'ottica di una ricostruzione fedele della contabilità, al fine di garantire permanenti equilibri complessivi di bilancio, tanto nella competenza quanto nella cassa.

Quanto all'assenza di ulteriori accantonamenti per indennità fine mandato, rischi, spese legali e passività potenziali, si rammenta che il D.Lgs. n. 118 del 2011, ha ritenuto necessaria la costituzione di appositi fondi rischi, già in occasione della prima applicazione dei principi della nuova contabilità finanziaria. E difatti, all'allegato n. 4/2, avente ad oggetto "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria", al punto 5.2, lettera h) ha previsto che *"nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva"*.

Osservazioni conclusive: al 1/1/2015, il Comune di Aprigliano ha effettuato un riaccertamento straordinario in difformità a quanto previsto dall'art. 3, comma 7, del D.Lgs. n. 118/2011, sia per quanto concerne la scansione temporale di

con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare.

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

La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti. È composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa - quella che esprime il *surplus* di risorse utilizzabili dall'Ente per la propria spesa - è data dai fondi liberi; infatti, i fondi vincolati possono essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 T.U.E.L. (pari, ai sensi dell'art. 1, c. 43, L. 232/2016, a cinque dodicesimi delle entrate correnti accertate nel rendiconto del penultimo anno precedente). I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, T.U.E.L.).

Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre nei limiti di cui all'art. 222 T.U.E.L. Il ricorso all'utilizzo di tali entrate vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria: infatti, il limite fissato dall'art. 222 T.U.E.L. è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi previsti dall'articolo 222 del T.U.E.L., non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

Come già detto, tanto il ricorso a fondi vincolati per sostenere spese correnti, quanto l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria deve essere limitato ad esigenze di

Di seguito la prospettazione (fornita dall'Ente) di utilizzo per cassa, di fondi vincolati per spese correnti:

Descrizione	2014	2015	2016	2017
Fondi a destinaz.vinc,utilizzati in termini di cassa			207.401,98	
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non riconosciuti al 31/12			0	

L'utilizzo di risorse vincolate è avvenuto solo nell'esercizio 2016, per l'importo di € 207.401,98. Tuttavia, dall'analisi dei codici gestionali SIOPE dell'esercizio 2016 non risultano presenti, tra i servizi conto terzi, le apposite registrazioni previste al punto 10.5 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011. Analogamente, nessun importo è stato rappresentato nei codici 9995 e 9996 degli incassi e pagamenti da regolarizzare per utilizzo e reintegro fondi vincolati (precedente codifica).

In sede istruttoria l'Ente ha riferito di aver provveduto alle determinazioni delle giacenze vincolate al 1/1/2015, 1/1/2016, 1/1/2017, senza trasmettere le predette determinazioni.

Ha riferito, altresì, di non aver utilizzato anticipazione di tesoreria

Osservazioni conclusive: In via conclusiva, dai dati trasmessi dal Comune di Aprigliano, non sono emerse tensioni nella gestione della cassa. Pur tuttavia, nell'esercizio 2015 è stata registrata la presenza di pignoramenti per l'importo di € 4.166,65 (cod. 1450 SIOPE).

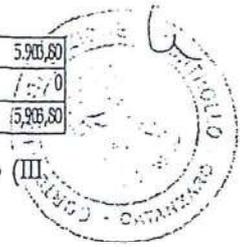
Anticipazione DL. 35/2013 e s.m.i.

Anticipazione	importo erogato	debiti che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità alla data del 31/12	pagamenti effettuati	importi restituiti per estinzione anticipata	Debiti rimasti da estinguere alla data del 31/12
D.L.35/2013 1° TRANCHE					
D.L.35/2013 2° TRANCHE					
D.L. 102/2013	700.000,00	700.000,00	700.000,00	-00	-00
D.L. 66/2014 ART.31					
D.L. 66/2014 ART.32					
D.L. 75/2015 ART.5 COMMA 6					

Il Comune di Aprigliano a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 102/2013 è stato beneficiario di anticipazione di liquidità per € 700.000,00, somma accertata e riscossa al Titolo V dell'entrata, mentre, la correlata spesa, di pari importo, è stata impegnata al Titolo III. In relazione a tale entrata sono stati pagati in conto competenza € 351.943,84.

Scritture contabili 2014:

TITOLO 4 - Rimborso di prestiti	RS	69.272,33	PR	63.368,53	R	0		EP	5.903,80	
	CP	211.475,37	PC	188.671,70	I	188.671,70	ECP	22.803,67	EC	0
	CS	280.747,70	TP	252.040,23	EPV	0		TR	5.903,80	



In sintesi, fino a tutto l'esercizio 2016 l'Ente ha pagato direttamente sul titolo (III, rimborso prestiti), spese che non afferiscono a residui passivi pregressi.

Si rammenta che, con la liquidità della CC.DD.PP., erano consentiti esclusivamente pagamenti a fronte di residui passivi presenti alla data del 31.12.2013, di parte corrente o capitale (Titolo I e Titolo II), che non erano stati pagati per carenza di liquidità.

Diversamente, imputando impropriamente i pagamenti di debiti di funzionamento nella parte di spesa riferita al rimborso dei prestiti (titolo III), l'Ente ha generato solo espansione di spesa. Al titolo III della spesa potevano essere allocati unicamente i pagamenti per il rimborso annuo della sola quota capitale in ammortamento, la cui copertura finanziaria doveva rinvenirsi attraverso maggiori entrate o contrazione della spesa corrente. L'Ente, pertanto, avrebbe dovuto ridurre il debito pluriennale del titolo III, annualmente, con una quota di rimborso, come stabilito dal piano di ammortamento contratto con CC.DD.PP. e con il pagamento degli interessi, a valere sul titolo I della spesa corrente.

E dunque: il *modus operandi* dell'Ente potrebbe far pensare che non fosse nelle condizioni di richiedere tale provvista di liquidità (per l'assenza di debiti pregressi). Addirittura, i pagamenti impropriamente imputati alla voce di rimborso mutui, piuttosto che sui pertinenti capitoli di spesa, potrebbero configurare ipotesi di debiti fuori bilancio il cui iter di riconoscimento e finanziamento non sia stato realizzato e/o perfezionato, in violazione dell'articolo 194 del TUEL.

Quanto precede potrebbe aver determinato:

- 1) un'indebita espansione della spesa per tutto il triennio 2014/2016;
- 2) la violazione delle disposizioni del DL. 35/2013 e s.m.i. in ordine ai tempi del pagamento dei debiti, che doveva avvenire entro 30 gg dal ricevimento della liquidità. L'Ente locale, ricevuta l'anticipazione, avrebbe dovuto provvedere all'immediata estinzione dei debiti, ad effettuare le relative registrazioni contabili e fornirne certificazione alla Cassa Depositi e Prestiti;
- 3) con l'errata contabilizzazione (di cui si è detto), si è verificato un ingiustificato miglioramento, nell'esercizio 2014, del risultato di



RESIDUI ATTIVI CORRENTI PROPRI 2016

	RESIDUI CONSERVATI I.1	RISCOSSIONI IN C. RESIDUI	ACCERTAMENTI C. RESIDUI	% RISCOSSO- ACCERTATO	% RISCOSSO SUI RESIDUI INIZIALI	MINORI/MAG- GIORI RESIDUI	% MINORI RESIDUI/ RESIDUI CONSERVATI AL I.1
TITOLO I	376.162,57	110.369,81	376.162,57	29,34	29,34	0	0
di cui:							
imu	17.295,77	-00	17.295,77	-00	-00		0
tasi	7.289,30	-00	7.289,30	-00	-00		0
tari	152.937,88	89.405,74	152.937,88	58,46	58,46		0
TITOLO III	499.250,42	164.981,92	499.250,42	33,05	33,05	0	0
di cui:							
Proventi acquedotto	188.946,93	113.719,53	188.946,93	60,19	60,19		0
canone depurazione fognatura	144.856,92	49.078,39	144.856,92	33,88	33,88		0
fitto attivi	3.639,95	-00	3.639,95	-00	-00		0
sanzioni codici della strada	-00	-00	-00	-00	-00		0

RESIDUI ATTIVI CORRENTI PROPRI 2017

	RESIDUI CONSERVATI I.1	RISCOSSIONI IN C. RESIDUI	ACCERTAMENTI C. RESIDUI	% RISCOSSO- ACCERTATO	% RISCOSSO SUI RESIDUI INIZIALI	MINORI/MA- GGIORI RESIDUI	% MINORI RESIDUI/ RESIDUI CONSERVATI AL I.1
TITOLO I	616.156,18	267.800,69	969.088,49	27,63	43,46	352.932,31	57,28
di cui:							
imu	82.143,73	14.746,83	208.182,80	7,08	17,95		0,00
tasi	7.289,30	5.392,89	5.392,89	100,00	73,98		0,00
tari	144.996,93	121.704,30	317.665,90	38,31	83,94		0,00
TITOLO III	666.005,33	37.706,36	544.037,16	6,93	5,66	-121.968,17	-18,31
di cui:							
Proventi acquedotto	222.227,40	112,51	366.528,38	0,03	0,05		0,00
canone depurazione fognatura	225.837,95	6.000,00	6.000,00	100,00	2,66		0,00
fitto attivi	22.598,00	-00	3.710,94	-00	0,00		0,00
sanzioni codici della strada	516,00	-00	-516,00	-00	0,00		0,00

I dati inseriti in tabella dal Comune non erano completi, in ispecie quelli relativi alle eliminazioni, che sono stati integrati dalla Sezione (quanto meno per i Titoli).

L'Ente ha fornito, invece, le maggiori entrate realizzate nel 2017.

La Sezione ha, altresì, verificato con le scritture contabili di Finanza locale i dati contabili dei macroaggregati dei titoli I e III, rilevando la scarsa attività di riscossione dei residui afferenti alle entrate proprie. Sebbene la riscossione dei residui iniziali del Titolo I abbia avuto un andamento incrementale, nel corso del triennio, ha concretizzato solamente: nel 2015 il 18,82%, nel 2016 per il 29,34%, nel 2017 per il 43,46%. La singola risorsa maggiormente realizzata è stata quella della TARI.

Quanto alle riscossioni dei residui iniziali del Titolo III, le percentuali ottenute sono state scarse, e pari al 12,99% nel 2015, al 33,05% nel 2016 e al 5,66% nel 2017. L'esame delle tabelle consente di rilevare che l'esercizio 2015 è stato interessato da una massiccia eliminazione di residui attivi del Titolo I e titolo III (non è noto

RESIDUI PASSIVI CORRENTI 2017

	RESIDUI CONSERVATI 1.1 (a)	PAGAMENTI IN C. RESIDUI (b)	IMPEGNI C. RESIDUI (c)	MINORI RESIDUI (d)	% PAGAMENTI SU RESIDUI INIZIALI	% PAGAMENTI SU IMPEGNI	% MINORI RESIDUI CONSERVATI AL 1.1 (d-a)
TITOLO I	1.218.795,31	234.131,61	1.014.010,35	204.784,96	19,21	23,09	16,80
di cui:							
servizio RSU	283.708,76	61.864,86	283.708,76	-00	21,81	21,81	-00
servizio IDRICO	382.456,14	19.772,48	313.654,27	68.801,87	5,17	6,30	17,99

È evidente che il Comune, in generale, ha conservato in bilancio maggiori crediti per quanto concerne il servizio idrico (considerando proventi acquedotto e canone depurazione), ma minori crediti per il servizio RSU, rispetto ai debiti afferenti agli stessi servizi.

Nell'esercizio 2015, il titolo I è stato interessato da una massiccia eliminazione di residui passivi correnti (pari al 49% circa dei residui iniziali). Più in particolare, il servizio che maggiormente ha avuto cancellazioni di residui passivi (non è dato sapere se trattasi di eliminazioni definitive ovvero reimputazioni²) è stato quello idrico, per il quale sono stati eliminati € 385.157,95 (il 93% circa dell'ammontare iniziale). Le correlate cancellazioni dei residui attivi sono state di importo molto più ridotto e pari in tutto, ad € 254.757,13 (per proventi e canone depurazione). Come per l'entrata, i residui passivi correnti 2016 non sono stati interessati da cancellazioni. Non così è stato per il 2017, quando l'intero titolo I ha registrato il 17% circa di eliminazioni (€ 204.784,96), e ancora una volta il servizio idrico ha registrato cancellazioni di residui passivi per € 68.801,87.

La percentuale complessiva di smaltimento residui passivi correnti (titolo I) si è attestata, per il triennio 2015/2017, partitamente al 16,81%, 14,64% e 19,21% (la percentuale è riferita ai pagamenti rispetto ai residui iniziali).

Entrate correnti di competenza:

Entrate correnti di competenza triennio 2015/2017											
	Entrate tributarie	spettanza x fondo solidarietà comunale definitivo	% fsc su entrate tributarie	riscossioni entrate tributarie	% riscossioni	Entrate da trasferimenti correnti	riscossioni entrate trasferimenti	% riscossioni	Entrate extratributarie	riscossioni entrate extratributarie	% riscossioni
2015	1.480.776,91	890.009,63	60,10	1.205.619,16	81,42	22.170,80	22.170,80	100	396.178,01	400.800,42	67,23
2016	1.767.012,27	873.383,18	49,43	1.416.648,85	80,17	26.642,49	26.642,49	100	826.369,47	494.632,64	59,86
2017	1.540.038,95	887.453,45	57,63	1.109.187,92	72,02	5.000,85	5.000,85	100,00	512.101,99	402.664,86	78,63
Totale triennio	4.787.828,13			3.731.455,93	77,94	53.814,14	53.814,14	100,00	1.934.649,50	1.298.097,92	67,10

² Allo scopo è stato chiesto all'Ente l'invio dell'elenco dei residui cancellati ovvero reimputati al 1/1/2015.

assolutamente scarsa. Meglio, ma non soddisfacente, nel 2016 (55% circa). Con riguardo a tale esercizio, si rileva che i dati esposti dall'Organo di revisione nel proprio parere sul rendiconto 2016, non si conciliano con quelli dichiarati dall'Ente, anche con riferimento all'importo del FCDE:

	Accertamenti	Riscossioni (comp.)	% Risc. Su Accert.	FCDE accertati comp 2016	FCDE rendiconto 2016
Recupero evasione ICI/IMU	115.163,26	75.230,18	65%		38.041,53
Recupero evasione TARSU/TIA/TASI	295.356,21	213.901,21	72%		153.163,83
Recupero evasione COSAP/TOSAP		0,00	#DIV/0!		
Recupero evasione altri tributi		0,00	#DIV/0!		
Totale	410.534,47	289.131,39	70%	70,43%	191.205,36

Quanto al 2017, più che la percentuale di riscossione (pari al 100%), rileva l'assenza di attendibilità delle previsioni effettuate, le quali sono passate dall'importo di € 59.296,38 dello stanziamento iniziale all'importo accertato di soli € 321,53 interamente riscossi.

Osservazioni conclusive. Alla luce di tutto quanto sopra, la Sezione osserva che la capacità di riscossione di competenza del titolo III per gli esercizi 2015 e 2016 non è stata ottimale, mentre quella delle entrate proprie in conto residui è stata nettamente insufficiente, con inevitabili ripercussioni sulla liquidità in capo all'Ente. Pertanto, è necessario rendere più efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie, sia nella competenza, sia, e maggiormente, in conto residui (per come su esposto), adottando opportune misure finalizzate alla riscossione delle stesse.

Inoltre, la scarsa riscossione di entrate per recupero evasione tributaria, potrebbe configurare ipotesi di responsabilità per danno erariale a causa del mancato introito di tali risorse entro i termini prescrizionali.

Occorre, perciò, attivare una proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, prestando particolare attenzione alle previsioni di entrata. Le stesse devono essere fondate su atti che, predeterminando il titolo alla riscossione, diano la possibilità di quantificarne l'ammontare, definendo l'obiettivo da conseguire. Si rammenta che tali risorse sono di carattere straordinario, e come tali preordinate a finanziare spese di omologa natura.

Composizione risultato di amministrazione			
	Gestione 2015	Gestione 2016	Gestione 2017
Risultato di amministrazione al 31/12	98.825,50	537.340,64	660.028,31
PARTE ACCANTONATA	98.825,50	431.953,90	286.261,82
di cui			
x FCDE	98.825,50	421.953,90	153.602,34
x FAL			122.659,48
x contenzioso		10.000,00	10.000,00
x indennità di fine mandato			
x perdite società partecipate			
x altri fondi spesa e rischi futuri			
PARTE VINCOLATA	-00	-00	-00
di cui			
x leggi e principi contabili			
x trasferimenti			
x contrazione mutui			
x vincoli attribuiti dall'ente			
x altro			
Parte destinata ad investimenti		-00	-00
Totale parte disponibile	-00	105.386,74	373.766,49

Tenuto conto delle sole quote accantonate, il risultato di amministrazione sostanziale (totale parte disponibile), conseguito nel triennio dal Comune di Aprigliano, è stato positivo, pur se pari a zero euro nel 2015.

Sin da subito emerge che l'Ente, in tutto il triennio esaminato, non ha costituito vincoli di nessuna natura; eppure, si rammenta che il risultato finanziario 2014 si presentava vincolato interamente (anche al 1/1/2015 nessun vincolo era stato riportato). Analogamente nessuna parte di avanzo è stata destinata ad investimenti.

Venendo all'esame dei principali accantonamenti che gravano ex lege sul risultato di amministrazione, un peso rilevante assume il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE), che costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata (cfr. SS.RR., n. 26/2016/EL) ed è finalizzato a mitigare il rischio di mancata escussione dei residui attivi dell'Ente, attraverso un accumulo prudenziale di risorse.

FCDE

Con riguardo alla quantificazione del FCDE, da una verifica supplementare su BDAP (scritture 2016/2017) è risultato il prospetto che segue:

Ancor più ridotto è stato il FCDE quantificato in sede di rendiconto 2015 (€ 98.825,50). Pertanto, è necessario che per il 2015 l'Ente documenti la variazione dei residui attivi (riscossione o eliminazione) che ha dato la possibilità di ridurre in modo consistente il predetto FCDE⁴, e ne fornisca la dimostrazione contabile, mentre il Revisore ne vorrà attestare la congruità.

In sede di riscontro l'Ente ha specificato che *"il calcolo eseguito per la determinazione del FCDE (degli esercizi 2015/2017) tiene conto della media semplice degli incassi in C/competenza + incassi C/residui e accertamenti. Le poste prese in esame sono Tassa rifiuti, recupero evasione tributaria e proventi acquedotto. Sono state effettuate riduzioni fino all'anno 2016. Dal 2017 non sono state operate riduzioni"*.

Eppure, dal Parere dell'Organo di revisione 2015 è emerso che il metodo utilizzato dall'Ente per il calcolo del FCDE 2015 è stato quello semplificato (per il quale è stata data anche una errata dimostrazione, atteso che il FCDE al 1/1/2015 non era certamente pari ad € 98.825,50, ma l'importo determinato con delibera di Giunta n. 47/2015).

Sulla scorta di quanto dichiarato dal Comune di Aprigliano, sulla base dei documenti agli atti, ed in assenza dei richiesti prospetti di calcolo (contenenti le poste considerate, l'esame delle riscossioni del quinquennio di riferimento, il calcolo della percentuale di non riscossione ecc.), la Sezione ritiene che l'Ente abbia sottostimato, nell'esercizio 2015, la quantificazione del FCDE.

Fondo contenzioso

Secondo quanto esposto nel prospetto trasmesso dall'Ente, nessun importo per fondo contenzioso è stato applicato all'avanzo di amministrazione 2015 (circostanza asseverata dal parere dell'Organo di revisione), mentre un importo pari a soli 10.000,00 euro risulta accantonato in sede di rendiconto 2016 e 2017. Al riguardo, nella nota di risposta l'Ente ha dichiarato: *"pur non avendo un ufficio legale e pur non avendo rilevato passività potenziali per prudenza si è proceduto ad accantonare nel risultato di amministrazione 2017 € 10.000,00"*. È necessario, allora, chiarire l'accantonamento della predetta somma sull'avanzo 2016, posto che, anche dal quadro della Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016 (cfr. BDAP), non emerge l'applicazione di alcun importo a fondo contenzioso,

⁴ Si specifica sin d'ora che i residui eliminati in sede di riaccertamento ordinario (al termine dell'esercizio 2015) sono stati pari ad 200.321,66 (differenza calcolata tra l'ammontare dei residui attivi cancellati a fine 2015 e l'ammontare dei residui attivi cancellati/reimputati al 1/1/2015).

Osservazioni conclusive: il totale parte disponibile del risultato di amministrazione conseguito dal Comune di Aprigliano nel periodo 2015/2017, appare connotato:

- da sottostima dell'accantonamento a FCDE in sede di rendiconto 2015/2017, con particolare riguardo a quanto applicato all'avanzo in sede di rendiconto 2015;
- dall'irregolare gestione dell'anticipazione di liquidità ex D.L. n. 35/2013 e successivi rifinanziamenti;
- dal mancato accantonamento di fondo contenzioso/passività potenziali nel 2015;
- dalla mancata costituzione del fondo per indennità di fine mandato del Sindaco nel triennio 2015/2016;
- dall'assenza di vincoli e di una parte destinata agli investimenti.

Dunque, la Sezione ritiene necessario che l'Ente:

- ✓ ridetermini virtualmente il risultato di amministrazione e la sua composizione, già a far data dal 31/12/2015, con conseguente rideterminazione della parte disponibile;
- ✓ effettui ogni eventuale variazione e/o recupero di eventuale maggiore disavanzo, secondo le modalità ordinarie previste dal combinato disposto dell'art. 188 e 193 del TUEL.

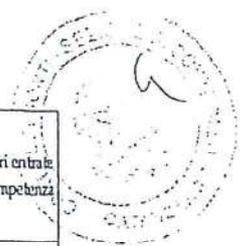
L'Organo di Revisione dovrà attestare la congruità degli accantonamenti effettuati.

GRADO DI ATTENDIBILITÀ DELLE PREVISIONI DELLE ENTRATE FINALI

Al fine di verificare il grado di attendibilità delle previsioni di entrata, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i dati concernenti le previsioni di competenza del triennio 2015-2017 (punto n. 11 della nota istruttoria).

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

In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e se su di essa si può fare

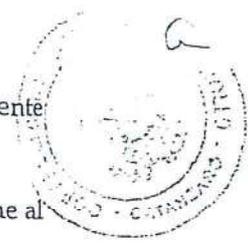


ENTRATE 2017	previsione definitiva competenza (e)	accertamenti competenza (b)	% attendibilità delle previsioni (b-a)	incassi competenza (c)	% riscossione (c-b)	incassi c/residui	minori entrate di competenza
titolo I	1.605.369,86	1.540.038,95	95,93	1.109.187,93	72,02	267.800,69	65.330,91
titolo II	215.750,87	5.000,85	2,32	5.000,85	100,00	-00	210.750,02
titolo III	717.881,30	512.101,99	71,34	402.664,86	78,63	37.706,36	205.779,31
titolo IV	556.784,18	56.635,68	10,17	49.437,75	87,29	382.891,02	500.148,50
titolo V	-00	-00	-00	-00	-00	-00	0,00
titolo VI	141.004,00	-00	-00	-00	-00	97.203,00	141.004,00
titolo VII	300.000,00	-00	-00	-00	-00	-00	300.000,00
titolo IX	2.592.000,00	261.491,63	10,09	254.115,93	97,18	3.118,00	2.330.508,37

Va subito rilevata la scarsa attendibilità delle previsioni del titolo II (entrate da trasferimenti correnti), laddove le percentuali di realizzazione degli accertamenti sono state pari, nel triennio, rispettivamente al 8,45%, 19,88% e 2,32%. La rilevata circostanza suscita enormi perplessità in quanto trattasi di contributi e trasferimenti correnti, da parte di Amministrazioni pubbliche, che, in linea di massima, se iscritti dovrebbero concretizzarsi in accertamenti e riscossioni. E' difatti, nel caso in questione, in punto di riscossione l'Ente ha raggiunto il 100% dell'importo accertato.

È utile rammentare che il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria 4/2, espressamente prevede che la scadenza del credito: *"coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento, nel caso di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche.....Per quanto riguarda le erogazioni effettuate dal Ministero dell'interno agli enti locali in base alla normativa vigente, il rispetto di tale principio viene assicurato attraverso la divulgazione degli importi delle cosiddette spettanze attraverso il sito internet istituzionale. Tale strumento di divulgazione può essere adottato anche dagli altri Enti...."*

Inattendibilità delle previsioni è stata rilevata, altresì, nelle entrate di parte capitale (titolo IV) del biennio 2015/2016 (segnatamente pari al 66% e 64% circa), ma più in particolare per l'esercizio 2017 (10,17%). Per tale esercizio, di contro, la percentuale di riscossione è stata del 87%, mentre per gli esercizi 2015/2016 la percentuale di realizzazione per cassa è stata solamente del 38% e 4% circa. Le minori entrate di competenza registrate nel triennio sono state, partitamente, pari ad € 1.161.961,25, € 1.086.890,28, € 500.148,50.



straordinario dei residui, avvenuta non contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014;

- mancata applicazione del FCDE sull'avanzo di amministrazione al 1/1/2015, sebbene sia stato determinato;
 - assenza di appositi accantonamenti per fondo contenzioso, rischi e/o passività potenziali e indennità di fine mandato, in violazione di quanto previsto dall'Allegato 4/2 al D. Lgs. n. 118/2011 punto 5.2 lett. h) e i);
 - assenza di vincoli e parte destinata ad investimenti;
 - mancata iscrizione, in tutto il periodo 2015/2017, della quota di ripiano trentennale del disavanzo determinato al 1/1/2015. Tale quota doveva essere iscritta come prima voce di spesa nel bilancio, a partire dall'esercizio 2015, e a tutto il 2044;
- 2) mancato inserimento della quota di ripiano nella verifica degli equilibri di bilancio. La mancata considerazione della quota, in sede di equilibri, ha inficiato gli stessi;
- 3) mancata scritturazione su SIOPE, nell'esercizio 2016, circa l'utilizzo di risorse vincolate, nonché del loro successivo reintegro. Analogamente, nessun importo è stato rappresentato nei codici 9995 e 9996 degli incassi e pagamenti da regolarizzare, per utilizzo e reintegro fondi vincolati (precedente codifica).
- 4) richiesta delle determinazioni di giacenze vincolate al 1/1/2015, 1/1/2016, 1/1/2017, rimasta inevasa;
- 5) presenza nell'esercizio 2015 di pignoramenti (cod. 1450 SIOPE);
- 6) sulla gestione contabile della liquidità ex DL 35/2013 e successivi rifinanziamenti:
- pagamenti impropriamente imputati alla voce di rimborso mutui (titolo III), piuttosto che sui residui dei pertinenti capitoli di spesa;
 - se non diversamente dimostrato, la circostanza ha fatto conseguire, nel triennio 2014/2016, indebita espansione della spesa, violazione delle disposizioni del DL. 35/2013 circa il pagamento dei debiti entro 30 gg dal ricevimento della liquidità, indebito miglioramento del risultato di amministrazione nell'esercizio 2014, e seguenti;



ripiano dovrà avvenire con modalità ordinarie previste dal combinato disposto dell'art. 188 e 193 del TUEL;

- 2) provvedere, per il futuro, alle apposite registrazioni nei servizi contabili terzi di SIOPE, per fornire la chiara e necessaria rappresentazione degli utilizzi e reintegri dei fondi vincolati, siccome previsto dal punto 10.5 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011;
- 3) trasmettere per il futuro quanto richiesto dalla Sezione. Il riferimento è per il mancato invio delle determinazioni su giacenza vincolata;
- 4) fornire il piano di ammortamento contratto con Cassa depositi e prestiti per la liquidità ricevuta, l'elenco particolareggiato di tutti i pagamenti effettuati con la liquidità percepita, la certificazione di pagamento dei debiti trasmessa alla CC.DD.PP.;
- 5) individuare, in merito alle criticità del sistema delle riscossioni, sia in conto residui, sia nella competenza, le principali vulnerabilità in essere, attivando tutte le possibili iniziative per assicurare il recupero dei crediti vantati dal Comune, soprattutto quelli relativi alle risorse proprie;
- 6) attivare una proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, e prestare particolare attenzione alle previsioni di entrata, da fondare su atti predeterminanti il titolo alla riscossione;
- 7) effettuare, con riferimento alla determinazione del risultato finanziario 2015/2017, ogni variazione, ricalcolando virtualmente i risultati di amministrazione a partire dall'esercizio 2015. Nel caso di eventuale disavanzo, lo stesso dovrà essere ripianato secondo le modalità ordinarie previste dal combinato disposto dell'art. 188 e 193 del TUEL;
- 8) effettuare le attività di riesame delle operazioni contabili delle gestioni passate, come riportate nelle prescrizioni che precedono, con efficacia ex nunc, senza alterare il rendiconto della gestione di competenza già approvato e intervenendo solo su ultimi documenti da approvare;
- 9) giustificare la previsione annuale di consistenti entrate in conto capitale (ma anche del titolo II) non accertate nella relativa gestione di competenza;
- 10) evitare ritardi nell'assolvimento delle proprie obbligazioni;