



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA BASILICATA

nella Camera di consiglio del 20 febbraio 2025

composta dai magistrati:

Dott. Giuseppe Tagliamonte	Presidente
Dott.ssa Elisabetta Midenà	Consigliere
Dott. Lorenzo Gattoni	Referendario
Dott.ssa Antonella Romanelli	Referendario - <i>Relatore</i>

VISTO l'art. 100, comma 1, della Costituzione;

VISTO il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni ed integrazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modifiche ed integrazioni;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il testo unico delle leggi sugli enti locali e successive modificazioni ed integrazioni (TUEL) e, in particolare, gli artt. 148 e 148-bis;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131 e successive modifiche ed integrazioni;

VISTA la legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, commi 166 e seguenti;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi;

VISTA la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, come successivamente modificata;

VISTA la deliberazione n. 8/SEZAUT/2023/INPR, con la quale la Sezione delle Autonomie ha approvato le linee guida ed il questionario ai quali devono attenersi (ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213) gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio finanziario 2022;

VISTA la deliberazione n. 11/2024/INPR con la quale la Sezione ha redatto la programmazione delle attività di controllo per l'anno 2024;

VISTA la nota del Magistrato istruttore con la quale sono stati richiesti chiarimenti e informazioni in merito alle risultanze emerse dall'analisi della predetta relazione/questionario e dei dati immessi nel sistema informativo BDAP relativi all'esercizio finanziario 2022;

VISTI i chiarimenti fatti pervenire dal Sindaco e dall'Organo di revisione;

VISTA l'ordinanza n. 3 del 20 febbraio 2025 con la quale il Presidente ha convocato la Sezione regionale di controllo per la Basilicata per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO il Magistrato relatore, Dott.ssa Antonella Romanelli;

FATTO

In esecuzione delle attività di controllo intestate a questa Sezione ai sensi dell'art. 1, comma 166 e seguenti della legge n. 266 del 23 dicembre 2005 e dell'art. 148-bis del decreto legislativo n. 267 del 18 agosto 2000 (TUEL), sono stati analizzati i dati e le informazioni contenute nel questionario relativo al rendiconto dell'esercizio finanziario 2022 del Comune di Pomarico.

Ai fini dell'instaurazione del contraddittorio funzionale all'emanazione della pronuncia

di accertamento – da adottarsi ai sensi dell’art. 148-bis, comma 3, TUEL – di eventuali squilibri economico finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria ovvero del mancato rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio vigenti nell’esercizio, con nota prot. n. 761 del 25/06/2024, questa Sezione Regionale di Controllo ha rappresentato all’Ente quanto emerso dall’analisi effettuata richiedendo tutti i necessari chiarimenti ed informazioni.

Con nota prot. 6996 del 04/07/2024, acquisita in data 08/07/2024 al prot. cdc. n. 793, il responsabile del settore finanziario del Comune di Pomarico ha chiesto una proroga di 30 giorni.

Con nota prot. cdc. 797 del 09/07/2024 il Magistrato Istruttore ha concesso una proroga per il riscontro assegnando come termine ultimo il giorno 19 agosto 2024.

L’Ente, con nota prot. 8499 del 16/08/2024, trasmessa a mezzo dell’applicativo Con.Te. ed acquisita al protocollo di questa Sezione in data 19/08/2024 al n. 966, ha fornito la documentazione e i chiarimenti richiesti.

DIRITTO

Inquadramento dei poteri di controllo intestati alla Corte dei conti e degli effetti “cogenti” delle pronunce adottate ai sensi dell’art. 148-bis TUEL

Dopo la riforma del Titolo V della Costituzione, la L. 5 giugno 2003, n. 131 (recante «Disposizioni per l’adeguamento dell’ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3») ha introdotto forme di controllo da parte della Corte dei conti nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, finalizzate alla verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte delle Autonomie territoriali.

L’art. 1, comma 166 della L. n. 266/2005 prevede 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 stessi, i bilanci di previsione ed i

rendiconti.

L'articolo 148-bis del TUEL (inserito dall'art. 3, comma 1, lett. e), del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 dicembre 2012, n. 213), dispone che le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali, ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti (comma 1).

Tale disamina è estesa alla verifica che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente (comma 2).

Nell'ambito delle predette verifiche, l'accertamento da parte della Sezione Regionale di Controllo di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno, comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Qualora gli enti non provvedano alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica degli stessi da parte della Sezione Regionale di Controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali venga accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria (comma 3).

Alla Corte dei conti è, pertanto, attribuito il controllo dell'equilibrio economico - finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento ai parametri costituzionali (artt. 81, 97, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.). Tale attività di valutazione e verifica ha natura dinamica dovendo

valutare la sussistenza degli equilibri non solo in via statica con riferimento all'esercizio e/o agli esercizi oggetto di specifico scrutinio, ma anche in via prospettica, considerandone la tenuta e l'evoluzione nel tempo.

La natura dei controlli sui bilanci degli enti territoriali rientra nell'alveo dei controlli di legittimità-regolarità (cfr. Corte cost., sent. nn. 60/2013, 39/2014, 40/2014) che costituiscono lo strumento finalizzato a conseguire *"(...) il rispetto dei vincoli nazionali ed europei (...) [nonché] il trasparente ripristino degli equilibri di bilancio e della sana gestione finanziaria, elementi questi ultimi che la nuova formulazione dell'art. 97, primo comma, Cost. collega alla garanzia di legalità, imparzialità ed efficienza dell'azione amministrativa"* (cfr. Corte cost. sent. n. 18/2019).

Qualora le irregolarità rilevate dalla Sezione Regionale non fossero così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, tale funzione di controllo consente di segnalare agli Enti anche queste criticità, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio, potenzialmente idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria degli stessi. In ogni caso, l'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni ricevute ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al superamento delle irregolarità individuate.

Nel merito delle irregolarità e criticità riscontrate la Sezione rileva quanto di seguito esposto, precisando, tuttavia, che l'esame della Corte dei conti è limitato ai profili evidenziati nella pronuncia, sicché l'assenza di uno specifico rilievo su altri aspetti non può essere considerata quale implicita valutazione positiva.

1. Considerazioni preliminari

Alla luce dei chiarimenti forniti in fase istruttoria, non può esimersi, preliminarmente, il Collegio dall'evidenziare, per un verso, la grave superficialità con cui il Revisore ha redatto la relazione ed il questionario relativi al rendiconto all'esame, nonché, per l'altro, - come si avrà modo di riferire nel prosieguo - le altrettanto gravi e numerose anomalie e/o irregolarità contabili (alle volte asseritamente imputate ad errori del software

gestionale dell'Ente) che emergono dall'esame del rendiconto *de quo* e che denotano una preoccupante approssimazione e trascuratezza nella tenuta delle scritture contabili, suscettibili, all'evidenza, di incidere sulla corretta e veritiera rappresentazione della situazione finanziaria del Comune di Pomarico.

2. Trasmissione degli schemi contabili alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP)

L'art. 13, c.1, della legge di contabilità e finanza pubblica 31 dicembre 2009, n.196 stabilisce che, per assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, nonché per dare attuazione e stabilità al federalismo fiscale, le amministrazioni pubbliche provvedono a inserire in una banca dati unitaria (BDAP), istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze, i dati concernenti i bilanci di previsione, le relative variazioni, i conti consuntivi, quelli inerenti alle operazioni gestionali, nonché tutte le informazioni necessarie all'attuazione della stessa legge.

Il predetto Ministero, con proprio Decreto in data 12 maggio 2016, ha previsto, agli articoli 1, 2 e 3, i seguenti atti da trasmettere tassativamente alla BDAP: il bilancio di previsione e le relative variazioni, il rendiconto della gestione, il bilancio consolidato, il Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio, i dati di previsione e di rendiconto secondo la struttura del piano dei conti integrato, compresi tutti gli allegati e successive modifiche.

Ai successivi artt. 4 e 5, lo stesso Decreto Ministeriale precisa le modalità ed i tempi della trasmissione; in particolare il comma 1 dell'art. 4, lettera b) prevede, relativamente ai tempi, che la trasmissione debba essere effettuata, per i dati di cui all'art. 1 comma 1, lettera b), entro 30 giorni dall'approvazione del rendiconto della gestione a decorrere da quello relativo all'esercizio 2016.

Al riguardo, si evidenzia come la tempestiva trasmissione dei dati alla BDAP sia fondamentale non solo per garantire un efficace controllo dell'andamento della finanza pubblica, ma anche per dare attuazione al federalismo fiscale, evitando al contempo le sanzioni previste, sottospecie di divieto temporaneo delle assunzioni, ai sensi dell'art. 9,

comma 1-quinquies, del D.L. n. 113/2016, nella versione *ratione temporis* vigente, secondo cui *“In caso di mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato, nonché di mancato invio, entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione, dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato, gli enti territoriali, ferma restando per gli enti locali che non rispettano i termini per l'approvazione dei bilanci di previsione e dei rendiconti la procedura prevista dall'articolo 141 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto. È fatto altresì divieto di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della disposizione del precedente periodo”*.

D'altra parte, la trasmissione dei dati alla BDAP è *“funzionale a tutte le attività di controllo della Corte che necessitano della conoscenza di dati analitici di rendiconto contenuti nel Piano dei conti integrato”* (Sez. Aut. deliberazione n. 10/2018/INPR).

La Sezione ha verificato, dalla consultazione del sito istituzionale dell'Ente, che il rendiconto per l'esercizio 2022 è stato approvato dal Consiglio comunale di Pomarico con deliberazione n. 9 del 26/04/2023 e che gli schemi contabili ad esso allegati sono stati trasmessi alla BDAP in data 05/05/2023.

Il Revisore ha indicato, tuttavia, nel questionario (pag. 33) che il suddetto rendiconto era stato approvato in data 31/07/23 con deliberazione consiliare n. 26.

Si è riscontrata un'ulteriore incongruenza relativamente agli estremi del verbale col quale il medesimo Organo di revisione aveva reso il parere prodromico all'approvazione del rendiconto, atteso che nella BDAP risultava allegato il verbale n. 23 del 15/04/2023, mentre nel questionario, alla stessa pagina precedentemente richiamata, veniva citato il parere n. 31 del 27/07/2023.

Le rilevate discordanze sono apparse imputabili alla riapprovazione del conto consuntivo del 2022 a seguito dell'emersione di discrasie tra le risultanze contabili del Tesoriere Comunale e i dati contabili dell'Ente.

Il Revisore ha segnalato, infatti, nel questionario, pag. 5, quanto segue: *“Sul conto consuntivo 2022 è stato espresso un primo parere in data 24/04/23. Successivamente è stato espresso un successivo parere il 28/07/23. Questo nuovo parere seppur redatto ex novo e quindi si presenta come nuovo parere-relazione, richiama e si basa su parte della relazione già redatta per il rendiconto 2022.*

Questo “nuovo” parere che porta ad una nuova procedura per l'approvazione del conto consuntivo, scaturisce dal fatto che dalle risultanze contabile del conto della gestione del Tesoriere Comunale è emerso una discrasia rispetto ai dati contabili dell'Ente.

In particolare risulta una maggiore somma del fondo di cassa al 31.12.2022, pari a euro 220,86 (duecentoventi/86).

Per tale motivo il fondo di cassa totale ammonta a euro 2.161.746,86 e non a euro 2.161.526,00, come precedentemente rilevato e come riportato anche nel conto consuntivo approvato con la deliberazione n. 9/2023.

Si è ritenuto pertanto dover rettificare l'importo del fondo di cassa al 31.12.2022 per una somma maggiore di euro 220,86”.

Dalla consultazione della BDAP non è risultata, tuttavia, alcuna nuova trasmissione, rispetto a quella del 05/05/2023, da effettuarsi, alla luce della richiamata normativa, entro i successivi 30 giorni dalla riapprovazione del rendiconto avvenuta il 31/07/2023, sicché si è chiesto all'Ente di comunicare le ragioni della mancata trasmissione dei dati aggiornati alla BDAP, allegando tutta la documentazione a comprova dell'avvenuta riapprovazione del rendiconto.

In sede di riscontro è stato riferito quanto segue: *“La trasmissione dei dati al BDAP non è avvenuta per un problema tecnico con l'elaborazione del file da trasmettere che non risultava essere idoneo per la trasmissione. Abbiamo sollecitato la software house che dopo le necessarie verifiche e correzioni ci ha fornito i file corretti che abbiamo provveduto a trasmettere”, con pedissequo invio della documentazione richiesta.*

L'Ente ha rappresentato, altresì, che con la delibera del Consiglio comunale n. 15 del 29/07/2024, parimenti allegata al riscontro istruttorio, era stata disposta *“una nuova rettifica del conto consuntivo 2022 resasi necessaria ad un errore rilevato”*, determinato, per quanto verificato dalla consultazione della menzionata delibera, da un erroneo accertamento di € 320,70 relativo alle entrate per conto terzi e partite di giro.

In disparte la superficialità nella gestione dei propri dati contabili (di cui si è già detto in premessa), resa manifesta dalla duplice rettifica del rendiconto 2022, osserva, ad ogni modo, la Sezione che la segnalata ritrasmissione degli schemi di bilancio e dei relativi allegati alla BDAP non risulta essere andata a buon fine.

Ed invero, l'unico invio con esito positivo degli schemi contabili riferiti all'esercizio 2022 risulta essere quello iniziale del 05/05/2023, al quale ha fatto seguito, con esito negativo, un tentativo in data 26/06/2024 (successivo alla nota istruttoria), come da videata che segue:

Esercizio:	2022										
Fase:	Consuntivo										
Documenti:	Schemi di bilancio										
Tipo ente:	COMUNI										
Ambito gest.	SUD										
Regione:	BASILICATA										
Cod. ente:	651742930533814901										
Denominazione:	COMUNE DI POMARICO										
Fase	Documento Contabile/Allegato	Versione	Data/Ora caricamento	Data/Ora trasmissione	Numero Protocollo	Data protocollazione	Stato Approvazione	Stato	Esito Controlli		
Consuntivo	Schemi di bilancio		26/06/2024 16:33:47	26/06/2024 18:51:31			Approvato dal Consiglio	Non Acquisito	ESITO NEGATIVO		
Consuntivo	Schemi di bilancio	1	05/05/2023 10:39:24	05/05/2023 11:17:30	107418	06/05/2023	Approvato dal Consiglio	Acquisito			

Fonte: BDAP 2022

Né, tanto meno, risulta effettuato alcun invio degli schemi contabili riapprovati a seguito della segnalata seconda rettifica del 29/07/2024 (intervenuta successivamente rispetto al tentativo fallito), in relazione ai quali, mette conto evidenziare, non solo non è stata rappresentata alcuna difficoltà operativa, ma l'Ente ha addirittura segnalato con la nota di riscontro del 19/08/2024, in risposta alla richiesta di chiarimenti circa ulteriori incongruenze riscontrate riguardo al FPV di parte capitale (cfr. par. 5), che *“A seguito della rettifica del conto consuntivo 2022, approvata con la predetta deliberazione n. 15 29.07.2022 [rectius 2024], si procederà a ritrasmettere i dati corretti rispetto a quelli trasmessi con il conto consuntivo 2022”*.

Alla luce di quanto sopra esposto, nonché della palese trascuratezza e scarsa attenzione

da parte del Comune di Pomarico nell'effettuare gli adempimenti legislativamente previsti nella soggetta materia, si ritiene opportuno evidenziare l'importanza riservata dalla normativa alla corretta e tempestiva trasmissione dei dati alla banca dati delle Pubbliche Amministrazioni, sottolineando *"l'importanza della correttezza e della tempestività dei flussi informativi nella BDAP e nelle altre banche dati pubbliche"* e che non si tratta di meri adempimenti a fini statistici, poiché *"tali banche dati – per la realizzazione e la manutenzione delle quali si impiegano ingenti risorse – sono strumenti di monitoraggio e controllo ai fini del coordinamento della finanza pubblica e le informazioni ivi presenti sono alla base delle decisioni di politica finanziaria"* (cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR).

L'Ente dovrà provvedere, pertanto, in sede di adozione delle misure consequenziali alla presente pronuncia, ad aggiornare gli schemi contabili trasmessi alla BDAP in relazione all'esercizio finanziario 2022, avendo cura di verificarne il buon esito.

3. Consistenza del fondo cassa al 31/12/2022 – Provvisori da regolarizzare

Nella relazione, a pag. 14, il Revisore ha riferito che il fondo cassa al 31/12/2022 risultante dal conto del tesoriere non corrispondeva alle risultanze delle scritture contabili dell'Ente, come da seguente prospetto:

Fondo di cassa al 31 dicembre 2022 (da conto del Tesoriere)	2.161.526,00 €
Fondo di cassa al 31 dicembre 2022 (da scritture contabili)	2.130.781,55 €

Nello specifico, l'importo indicato di € 2.161.526,00 è risultato essere coincidente con quello comunicato alla BDAP (versione trasmessa il 05/05/2023).

Al riguardo, l'Organo di revisione ha riferito dapprima che: *"... il prospetto di cassa della Tesoreria Comunale affidata a BPER Banca, Agenzia di Pomarico, presentava dei provvisori da regolarizzare. L'Ente ha chiesto più volte lumi al tesoriere (inviando varie PEC e cercando di contattarlo più volte telefonicamente. Io stesso ho cercato di contattare telefonicamente l'Istituto, ma la funzionaria si è celata dietro un "non siamo autorizzati a dare a lei le dovute informazioni), e lo stesso non ha fornito adeguato supporto per risolvere la problematica. Solo negli ultimi giorni si è arrivati ad una soluzione della faccenda..."* (pag. 5 della relazione).

Successivamente, è stato chiarito che la riscontrata differenza di cassa di € 30.744,45 era *“dovuta a pagamenti effettuati dal Tesoriere in ragione di pignoramenti effettuati sul conto.*

L’Ente ha provveduto al riconoscimento del Debito Fuori Bilancio nell’Esercizio successivo (anno 2020) rispetto all’apertura del provvisorio (anno 2019).

L’Ente ha contattato il tesoriere per la regolarizzazione del provvisorio ed attualmente è in corso confronto sulla necessità di operare sul conto consuntivo relativo all’esercizio in cui è stato aperto il provvisorio ovvero sul successivo.

A tal fine l’Ente ha preso contatto con la Banca d’Italia per individuarne la procedura corretta.

Si invita l’Ente a seguire tale situazione per sanarla nel più breve tempo possibile”.

Nel questionario (pag. 8), confermando quanto già dichiarato in proposito nella relazione, l’Organo di revisione ha riferito dell’avvenuta riapprovazione del rendiconto in conseguenza della variazione in aumento di € 220,86 del fondo cassa (cfr. par. 2), aggiornando, quindi, la tabella sopra riportata con la seguente:

**19. Consistenza del fondo cassa
al 31 dicembre**

Fondo di cassa al 31 dicembre 2022 (da conto del Tesoriere)	2.161.746,86 €
Fondo di cassa al 31 dicembre 2022 (da scritture contabili)	2.192.491,31 €

Dall’analisi di quest’ultimo prospetto è emerso che l’importo del fondo cassa da conto del Tesoriere era, in effetti, aumentato dei riferiti € 220,86 (passando da € 2.161.526,00 a € 2.161.746,86) e che la differenza tra i due fondi cassa (da Tesoriere e da scritture contabili) rimaneva invariata nell’importo di € 30.744,45, con la sola differenza che, se nella tabella riportata nella relazione era stato indicato che il fondo cassa da Tesoriere risultava superiore a quello delle risultanze dell’Ente, dall’analisi dei dati indicati nel questionario si è riscontrato, invece, che era il secondo ad essere superiore al primo, così non emergendo alcuna correlazione tra i due importi indicati del fondo cassa da scritture contabili (€ 2.130.781,55 e € 2.192.491,31).

Non solo, nella tabella n. 18 presente a pag. 11 del questionario il fondo cassa al 31/12/2022 è stato riportato per un importo ancora diverso, vale a dire € 22.100.695,39, in evidente contrasto sia con gli importi riferiti dal Revisore, sia con il valore del fondo cassa comunicato alla BDAP.

Si è chiesto, quindi, all'Ente di chiarire le incongruenze sopra riportate e di comunicare gli importi corretti del fondo cassa al 31/12/2022 da conto del Tesoriere e da scritture contabili dell'Ente, a seguito della riapprovazione del rendiconto 2022.

Inoltre, le affermazioni dell'Organo di revisione sono risultate contraddittorie anche con riferimento all'avvenuta soluzione del disallineamento riscontrato, atteso che, pur affermandosi inizialmente che *"negli ultimi giorni si è arrivati ad una soluzione della faccenda"*, successivamente l'Ente è stato, comunque, invitato *"a seguire tale situazione per sanarla nel più breve tempo possibile"*.

Si è chiesto, infine, di chiarire se il disallineamento riscontrato di € 30.744,45 fosse stato già regolarizzato, ovvero di fornire aggiornamenti circa la sua soluzione.

Con la nota di riscontro è stato riferito quanto segue: *"Le differenze fra il saldo di cassa dell'ente al 31/12/2022 e il saldo di cassa del tesoriere alla medesima data risultante è dovuta a pagamenti eseguiti dal tesoriere per pignoramenti sul conto e per i quali l'ente ha dovuto espletare la procedura del riconoscimento del debito fuori bilancio. I pignoramenti eseguiti sul conto del tesoriere ammontano ad € 30.744,45 e tale importo relativo a provvisori non regolarizzati al 31.12.2022 corrisponde esattamente alla differenza fra il saldo di cassa dell'ente ed il saldo di cassa del tesoriere alla medesima data. Nello specifico i pignoramenti notificati sono di seguito riportati:*

1) IL SOLE 24 ORE SPA € 10.030,86:

2) DI MOTTA GIUSEPPE € 20.713,59.

Relativamente al primo pignoramento promosso da "Il Sole 24 Ore Spa" per € 10.030,86 si è proceduto alla regolarizzazione del debito fuori bilancio,

Il pignoramento di € 20.713,59 promosso da Di Motta Giuseppe è stato riconosciuto quale debito fuori con deliberazione del Consiglio comunale n. 12 del 29.7.2024, in occasione della verifica degli equilibri di bilancio.

Relativamente alla regolarizzazione del provvisorio derivante dal pignoramento promosso da "Il Sole 24 Ore Spa" per € 10.030,86 si è interessata la Ragioneria Generale dello Stato secondo le istruzioni fornite dal Revisore dei conti, tuttavia la risposta ottenuta da quest'ultima non ci ha consentito di procedere, considerato che la Ragioneria Generale dello Stato, dai dati in suo possesso, ha comunicato l'assenza di provvisori da regolarizzare (Cfr allegato 3). È stato, pertanto,

contattato il tesoriere, il quale ha sostenuto che la regolarizzazione del provvisorio andava fatta nell'annualità in cui lo stesso era stato emesso, cioè nell'anno 2019. Tale regolarizzazione nell'anno 2019 non è stata possibile per la mancata copertura finanziaria della spesa in bilancio, resa possibile solo nell'esercizio finanziario 2021 con il riconoscimento del debito fuori bilancio. Permane tutt'ora il problema della chiusura del provvisorio in oggetto poiché quanto richiesto dalla tesoreria non è tecnicamente praticabile considerata l'assenza di copertura finanziaria nel bilancio 2019. A riguardo si ritiene utile un parere tecnico dei Vs. uffici al fine di redimere i dubbi rispetto alle modalità attraverso le quali procedere alla regolarizzazione, considerato che la scelta di come procedere potrebbe incidere anche sul conto consuntivo dell'anno interessato.

Il provvisorio relativo al pignoramento di € 20.713,59, promosso da Di Motta Giuseppe, sarà regolarizzato a breve, essendo stato riconosciuto, come innanzi detto, quale debito fuori bilancio, dal Consiglio Comunale con la deliberazione n. 12 del 29/07/2024 (Cfr. Allegato 4).

È stato, infine, chiarito che "I saldi di cassa al 31.12.2022 risultanti dalla contabilità dell'ente e dalla contabilità del tesoriere sono i seguenti:

- Saldo di cassa 31.12.2022 – Ente € 2.192.491,31 (Cfr. allegato)*
- Saldo di cassa 31.12.2022 – Tesoriere € 2.161.746,86 (Cfr. allegato)".*

Nel prendere atto dell'importo corretto del fondo cassa da scritture contabili al 31/12/2022 e confermato, quindi, che la differenza di € 30.744,45 rispetto al conto del tesoriere alla medesima data è imputabile a pagamenti, da regolarizzare, da quest'ultimo effettuati per azioni esecutive, osserva la Sezione, a tal ultimo riguardo, che i chiarimenti forniti dall'Ente palesano evidenti carenze nella gestione contabile dei provvisori da regolarizzare, atteso che, come è emerso *per tabulas*, trattasi di criticità risalenti nel tempo. Ed invero, quanto al pagamento di € 10.030,86, l'Ente riferisce che il relativo pignoramento è avvenuto nel 2019 e che il conseguente debito fuori bilancio è stato riconosciuto già nel 2021 (per vero nella relazione si diceva 2020).

Il provvisorio di € 20.713,59 risulta, invece, emesso nel 2021 e il riconoscimento del debito fuori bilancio è avvenuto soltanto nel 2024.

Sul punto si richiama quanto disposto dal principio contabile di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs. N. 118/2011, punto 6.3, secondo cui: *"Nel rispetto del principio contabile generale della*

competenza finanziaria, anche i pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati devono essere imputati all'esercizio in cui sono stati eseguiti.

A tal fine, nel corso dell'esercizio in cui i pagamenti sono stati effettuati, l'ente provvede tempestivamente alle eventuali variazioni di bilancio necessarie per la regolarizzazione del pagamento effettuato dal tesoriere, in particolare in occasione delle verifiche relative al controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio e della variazione generale di assestamento.

Nel caso in cui non sia stato seguito tale principio, e alla fine di ciascun esercizio, risultino pagamenti effettuati dal tesoriere nel corso dell'anno per azioni esecutive, non regolarizzati, in quanto nel bilancio non sono previsti i relativi stanziamenti e impegni, è necessario, nell'ambito delle operazioni di elaborazione del rendiconto, registrare l'impegno ed emettere il relativo mandato a regolarizzazione del sospeso, anche in assenza del relativo stanziamento. In tal modo, nel conto del bilancio, si rende evidente che la spesa è stata effettuata senza la necessaria autorizzazione.

Contestualmente all'approvazione del rendiconto, si chiede al Consiglio il riconoscimento del relativo debito fuori bilancio segnalando l'effetto che esso produce sul risultato di amministrazione dell'esercizio e le motivazioni che non hanno consentito la necessaria variazione di bilancio.

Al fine di consentire la procedura contabile descritta, è necessario che, nel sistema informativo contabile dell'ente, sia introdotta un'apposita procedura contabile che consente la registrazione dell'impegno e del pagamento per azioni esecutive, ai fini del riconoscimento dei debiti fuori bilancio già pagati, da effettuarsi in assenza di stanziamento".

La Sezione, nel rilevare che l'Ente non ha proceduto tempestivamente - vale a dire nell'anno in cui è stato effettuato il pagamento - alla regolarizzazione dei provvisori di che trattasi, sollecita il Comune, laddove non vi abbia, *medio tempore*, già provveduto (come preannunciato), a regolarizzare i sospesi *de quibus* in conformità al sopra riportato principio contabile, con riserva di verificare la soluzione della riscontrata criticità in occasione dei controlli sui successivi esercizi finanziari.

4. Cassa vincolata

Dai dati riportati nel questionario al punto 20, pag. 12 (aggiornati a seguito della riferita riapprovazione in data 31/07/2023 del rendiconto 2022), si è rilevato che la consistenza

del fondo cassa e della relativa quota vincolata alla data del 31 dicembre degli ultimi tre esercizi era così composta:

20. Consistenza del fondo cassa nell'ultimo triennio

	2020	2021	2022
Fondo cassa complessivo al 31.12	4.205.008,33 €	3.952.572,51 €	2.161.746,86 €
di cui cassa vincolata	3.135.704,26 €	3.788.262,19 €	1.439.818,30 €

In fase istruttoria si è chiesto, quindi, all'Ente di trasmettere l'attestazione dell'ufficio competente riguardo alla consistenza della cassa vincolata a chiusura degli esercizi 2020, 2021 e 2022, con analitica indicazione delle singole voci dalle quali essa risultava composta.

Con la nota di riscontro l'Ente ha riferito di aver trasmesso "le determinazioni del responsabile dell'ufficio finanziario aventi ad oggetto la determinazione del saldo di cassa vincolata al 31.12.2020, 31.12.2021, 31.12.2022", nonché "il prospetto di determinazione delle somme che compongono la cassa vincolata alle date del 31.12.2020, 31.12.2021, 31.12.2023 [rectius 2022]".

Osserva, preliminarmente, la Sezione che, contrariamente a quanto dichiarato dall'Ente, nella documentazione prodotta sono state allegate le determinazioni concernenti gli importi della cassa vincolata al 1° gennaio degli anni 2020, 2021 e 2023, e non già al 31 dicembre del triennio richiesto (2020/2022), sicché, in buona sostanza, non risulta pervenuta l'attestazione concernente l'esercizio finanziario 2021, atteso che non è stata inviata la determina al 01/01/2022 che, di fatto, riporterebbe la giacenza al 31/12/2021.

In disparte la rilevata carenza documentale, riguardo al medesimo esercizio 2021, dall'analisi del prospetto di dettaglio allegato al riscontro istruttorio si è riscontrato che il totale della cassa vincolata, pari a € 2.472.411,50, non coincide con quanto dichiarato nel questionario (€ 3.788.262,19):

CASSA VINCOLATA 31.12.2021	
Proventi cessione loculi cimiteriali	25.122,57
Affrancazione censi, canoni e livelli	16.785,60
Contributo fornitura libri scolastici	17.709,82
Contributo nefropatici e talassemici	15.597,00
Lavori di efficientamento energetico immobili comunali	53.113,62
Contributo sistemazione idrogeologica "Fosso Gisso"	104.500,00
Contributo sistemazione idrogeologica "Vallone Serrone"	95.500,00
Contributo progettazione nuovo edificio scolastico per l'infanzia "A Falotico"	8.200,00
Messa in sicurezza edifici scolastici	25.000,00
Contributo efficientamento energetico scuola media Don Pietrangelo Spera	22.436,57
Contributi consolidamento area di frana e rimozione macerie	2.088.446,32
TOTALE	2.472.411,50

A fronte della rilevata incongruenza ed in assenza della relativa determinazione ai fini delle necessarie verifiche, il Comune di Pomarico dovrà, in sede di adozione delle misure consequenziali alla presente deliberazione, attestare l'importo della cassa vincolata al 31 dicembre dell'esercizio 2021.

5. Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale

Dall'esame degli schemi contabili trasmessi alla BDAP (foglio 11) è stata riscontrata la mancata valorizzazione del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale.

In proposito, a pagina 8 della relazione il Revisore ha riferito che *"Alla chiusura dell'esercizio per le entrate esigibili che hanno finanziato spese di investimento non è stato costituito il F.P.V., in quanto non ne ricorrono le condizioni. Le spese per investimento sono confluite nella quota di Avanzo Vincolato"*.

Tuttavia, dall'esame delle tabelle riportate a pag. 11 della relazione e a pag. 13 del questionario il fondo pluriennale vincolato di parte capitale risultava essere stato, invece, valorizzato a fine esercizio 2022, sebbene non vi fosse coincidenza quanto al suo importo (€ 162.687,60 nella relazione e € 162.686,60 nel questionario).

Si è chiesto, quindi, di chiarire l'incongruenza rilevata e di comunicare se il FPV di parte capitale fosse stato valorizzato nel 2022, motivando, nella negativa, in ordine alle ragioni della sua mancata costituzione, atteso che, dalla consultazione della BDAP, lo stesso risultava essere stato valorizzato negli esercizi precedenti.

Con la nota di riscontro l'Ente ha confermato che: *“Il Fondo Pluriennale Vincolato al 31/12/2022 è pari ad € 0,00 per cui il dato riportato nella Relazione del Revisore dei Conti è errato”, precisando che “Le somme dei trasferimenti ricevuti per le opere pubbliche sono state accertate e vincolate nel risultato di amministrazione, visto che per tali opere non risultano assunti impegni per pagamenti relativi alle opere stesse”.*

Nel prendere atto dell'assenza di impegni nell'esercizio all'esame relativamente alle opere pubbliche per le quali l'Ente ha già ricevuto i relativi trasferimenti, rileva, ad ogni modo, la Sezione che, da quanto si evince dalla risposta fornita in ordine alla scarsa movimentazione dei residui attivi di parte capitale (cfr. par. 12), sembrerebbe trattarsi di *“ ... crediti relativi ad opere pubbliche caratterizzate da S.A.L. molto complessi e di lunga durata ...”*, sicché si richiama, l'Ente, per il futuro, a pianificare la spesa relativa agli investimenti in coerenza con i rispettivi cronoprogrammi e a impiegare correttamente il FPV, laddove ne ricorrano le condizioni, trattandosi di uno strumento che, in presenza di uno scostamento temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della relativa spesa, esigibile solo in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata, consente di garantire la copertura finanziaria delle spese future, così garantendo gli equilibri del bilancio nei periodi intercorrenti tra l'acquisizione delle risorse e il loro impiego (cfr. Corte cost. 6/2017).

In sede istruttoria sono stata rilevate, altresì, ulteriori incongruenze con riferimento all'importo del Fondo pluriennale vincolato di parte capitale iscritto in entrata.

Dall'analisi della BDAP relativa all'esercizio finanziario 2021 è emerso, infatti, che il FPV per spese in conto capitale era stato valorizzato per € 157.954,00.

Nella BDAP relativa al rendiconto 2022 il FPV di parte capitale in entrata era, invece, riportato nel foglio 2 - Riepilogo entrate per titoli e nel Foglio 6 - Quadro generale riassuntivo, per il diverso importo di € 162.687,60.

Si è chiesto, quindi, di chiarire la suddetta incongruenza, comunicando le motivazioni del rilevato disallineamento tra gli schemi contabili relativi agli esercizi 2021 e 2022, nonché di indicare l'importo corretto del FPV di parte capitale in entrata nel 2022.

Con la nota di riscontro l'Ente ha rappresentato quanto segue: *“Il dato del FPV, riportato nell'entrata del conto consuntivo 2022, di €162.687,60 è errato. Il dato corretto, invece, è quello risultante dal conto consuntivo 2021 di € 157.954,00 ed è stato corretto mediante rettifica del consuntivo 2022 avvenuta con deliberazione del Consiglio Comunale n. 15 nella seduta del 29.7.2022 [rectius 2024].*

Il dato errato del FPV, riportato nel consuntivo 2022, ha prodotto, di conseguenza, un disallineamento dei dati in conto capitale dell'entrata trasmessi alla BDAP. A seguito della rettifica del conto consuntivo 2022, approvata con la predetta deliberazione n. 15 29.07.2022 [rectius 2024], si procederà a ritrasmettere i dati corretti rispetto a quelli trasmessi con il conto consuntivo 2022.

Il dato corretto del FPV di parte capitale in entrata del conto consuntivo 2022 è pari ad € 157.954,00”.

Nel prendere atto del riscontro fornito e che l'Ente ha, anche in questa circostanza, già posto rimedio al rilevato disallineamento in sede di riapprovazione del rendiconto 2022 intervenuta con la delibera consiliare n. 15 del 29/07/2024 (nella quale, mette obbligo evidenziare, viene fatto cenno, tuttavia, esclusivamente all'erroneo accertamento delle Entrate del titolo 9, evincendosi la rettifica concernente il FPV di parte capitale soltanto dalla consultazione degli altri documenti contabili allegati al riscontro istruttorio), la Sezione non può esimersi dall'invitare il Comune di Pomarico a prestare maggiore attenzione nella gestione dei dati contabili e nella corretta trasmissione degli stessi alla BDAP, stante la stretta correlazione tra le poste del bilancio di previsione ed i fatti contabili riportati nel rendiconto dell'esercizio precedente.

La riscontrata criticità palesa, infatti, un evidente violazione del principio della continuità del bilancio, secondo cui *“I dati contabili rilevati nella successione del tempo devono poi essere correttamente rappresentati nelle situazioni contabili di chiusura e di riapertura dei conti e in tutti i documenti contabili”* (cfr. punto 14 dei principi contabili generali di cui all'Allegato 1 al D. Lgs. 118/2011), oltre che, evidentemente, anche di quelli di veridicità, attendibilità e correttezza.

6. Fondo pluriennale vincolato per spese correnti

Dall'esame degli schemi contabili trasmessi alla BDAP (foglio 11), così come riportato anche nel questionario a pag. 13 e nella relazione a pag. 11, è stata riscontrata la mancata valorizzazione del fondo pluriennale vincolato per spese correnti.

Al riguardo si è riscontrata la presenza di accantonamenti a titolo di Fondo contenzioso. In sede istruttoria si è chiesto, quindi, di indicare le ragioni della mancata costituzione del fondo pluriennale vincolato di parte corrente per l'esercizio in esame, ovvero di certificare che nell'esercizio 2022 l'Ente non fosse incorso in nessuna delle fattispecie previste dalla normativa per la costituzione del fondo stesso, anche in considerazione del fatto che esso non risultava costituito neanche negli esercizi 2020 e 2021.

Sul punto il Comune di Pomarico ha riferito che: *“Per l'anno 2022 non ricorrevano le condizioni per la costituzione del Fondo Pluriennale Vincolato di spesa corrente”*.

Nel prendere atto del riscontro fornito, si invita, ad ogni modo, il Comune di Pomarico, per il futuro, a valorizzare il FPV di parte corrente laddove la gestione delle liti pendenti sia affidata a legali esterni.

In proposito, si rammenta, infatti, che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, prevede che il fondo pluriennale vincolato di parte corrente deve essere costituito nell'ipotesi in cui vi siano entrate correnti vincolate che finanziano spese esigibili in esercizi successivi.

Con specifico riferimento agli incarichi ai legali, il punto 5.2, lettera g), del richiamato allegato 4/2 dispone che *“gli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile, sono imputati all'esercizio in cui il contratto è firmato, in deroga al principio della competenza potenziata, al fine di garantire la copertura della spesa. In sede di predisposizione del rendiconto, in occasione della verifica dei residui prevista dall'articolo 3, comma 4 del presente decreto, se l'obbligazione non è esigibile, si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale. Al fine di evitare la formazione di debiti fuori bilancio, l'ente chiede ogni anno al legale di confermare o meno il preventivo di spesa sulla base della quale è stato assunto l'impegno e, di conseguenza, provvede ad*

assumere gli eventuali ulteriori impegni. Nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato si iscrive, tra le spese, il fondo pluriennale vincolato al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata".

7. Equilibri

Con la nota istruttoria questa Sezione ha evidenziato che l'analisi dei dati BDAP disvelava il mancato rispetto, per l'esercizio 2022, dell'obbligo di mantenere gli equilibri della gestione corrente come previsto dagli artt. 162, comma 6, e 193 comma 1, del TUEL, in considerazione del fatto che presentavano un saldo negativo l'equilibrio complessivo di parte corrente (O3), pari a € - 202.543,85, l'equilibrio complessivo in capitale (Z3), pari a € - 10.700,48, e l'equilibrio complessivo (W3), pari a € - 213.244,33, con conseguente richiesta di indicare le motivazioni sottese al risultato negativo medesimo e le eventuali misure adottate per risolvere tale criticità.

Sul punto il Comune di Pomarico ha riferito quanto segue: *"La riduzione degli accertamenti delle entrate correnti, registrata nell'esercizio 2022, è stata determinata da minori entrate extra tributarie. Le minori entrate sono dovute alla condotta prudenziale dell'ente che, al fine di evitare la formazione di residui attivi, effettua la rilevazione delle entrate extra tributarie con il principio di cassa, per cui l'accertamento avviene quando le somme vengono effettivamente incassate, con conseguenze sugli equilibri di bilancio. Lo squilibrio di bilancio è frutto, pertanto, della scelta prudenziale dell'ente di rilevare gli accertamenti delle entrate solo nel momento in cui si ha l'effettivo incasso.*

L'Ente adotta un monitoraggio dell'andamento della spesa e degli equilibri di bilancio, attività che sarà intensificata nei mesi a venire anche alla luce delle criticità rilevate".

Osserva preliminarmente la Sezione che, pur non essendo stati ancora trasmessi alla BDAP gli schemi contabili aggiornati a seguito della riapprovazione del rendiconto 2022, dall'analisi del prodromico parere espresso il 28/07/23 dall'Organo di revisione (allegato al riscontro istruttorio), è emerso che i valori O3 e W3, sebbene variati nell'importo finale, sono, comunque, rimasti inalterati nella loro consistenza negativa (O3 € - 202.864,55 e W3 € - 213.565,03).

Al riguardo, si evidenzia che il decreto MEF del 1° agosto 2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - Serie Generale - n. 196 del 22 agosto 2019, ha individuato i tre saldi che consentono di determinare gradualmente l'equilibrio di bilancio a consuntivo, ovvero: W1 Risultato di competenza; W2 Equilibrio di bilancio; W3 Equilibrio complessivo; tali valori costituiscono la somma delle componenti di parte corrente (O1, O2, O3) e di quelle di parte capitale (Z1, Z2, Z3).

La Commissione Arconet, istituita presso il MEF ai sensi dell'art. 3- bis del d.lgs. n. 118/2011 con il compito di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali e dei loro organismi e enti strumentali, nella riunione dell'11 dicembre 2019, ha precisato che: *“il Risultato di competenza (W1) e l'Equilibrio di bilancio (W2) sono stati individuati per rappresentare gli equilibri che dipendono dalla gestione del bilancio, mentre l'Equilibrio complessivo (W3) svolge la funzione di rappresentare gli effetti della gestione complessiva dell'esercizio e la relazione con il risultato di amministrazione. Pertanto, fermo restando l'obbligo di conseguire un risultato di competenza (W1) non negativo, gli enti devono tendere al rispetto dell'Equilibrio di bilancio (W2) che rappresenta l'effettiva capacità dell'ente di garantire, anche a consuntivo, la copertura integrale, oltre che agli impegni e al ripiano del disavanzo, anche ai vincoli di destinazione e agli accantonamenti di bilancio. Ciò premesso, si segnala, in ogni caso, che a legislazione vigente non sono previste specifiche sanzioni in merito al mancato rispetto”*.

Tanto precisato, rileva la Sezione che la previsione di cui all'art. 1, comma 821, L. n. 145/2018 è stata parzialmente rispettata, in quanto il Comune di Pomarico, nell'esercizio 2022, pur avendo conseguito un risultato positivo con riferimento sia al risultato di competenza (W1) che all'equilibrio di bilancio (W2), ha, tuttavia, riportato un risultato negativo relativamente all'equilibrio complessivo (W3), e ciò a causa del riferito accertamento prudenziale per cassa delle entrate extra-tributarie.

Al riguardo, si invita l'Ente allo scrupoloso rispetto di quanto indicato al punto 3 del principio contabile applicato n. 4/2 allegato al D.lgs. 118/2011, concernente le modalità di accertamento delle entrate, soprattutto con riferimento alle ipotesi in cui, a seguito dell'introduzione del principio della competenza finanziaria cd. potenziata, è ammesso

l'accertamento per cassa (cfr. punto 3.2¹).

Ad ogni modo, quanto al disequilibrio registrato, il Collegio ritiene opportuno evidenziare la funzione del saldo equilibrio complessivo (W3), il quale consente di verificare gli equilibri interni al rendiconto della gestione e di determinare gradualmente il raggiungimento dell'obiettivo del risultato di competenza non negativo.

Orbene, il perseguimento degli equilibri di bilancio è un obiettivo imprescindibile per una sana gestione dell'ente locale: in tale ottica vengono in rilievo tutti gli equilibri, compresi quelli intermedi, di cui deve tendenzialmente essere garantita la sussistenza, con la valutazione ponderata delle entrate e delle spese, fin dalla fase previsionale, posto che la crescita delle spese ad un ritmo superiore alle entrate, reiterata nel tempo, può accompagnare l'Ente locale ad una crisi economico-finanziaria ponendolo in difficoltà nell'assicurare l'equilibrio finanziario generale (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Veneto, deliberazione n. 102/2023/PRSE).

Anche le Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede di controllo con deliberazione n. 20/2019/QMIG hanno statuito che: "... b) i medesimi enti territoriali devono osservare gli equilibri complessivi finanziari di bilancio prescritti dall'ordinamento contabile di riferimento (aventi fonte nel d.lgs. n. 118/2011 e nel Tuel, nonché, da ultimo, nell'art. 1, comma 821, l. n. 145/2018) ...".

In conclusione, avendo riscontrato dalla consultazione della BDAP che nell'esercizio 2023, oltre all'equilibrio W3, non è stato rispettato neanche l'equilibrio W2, si invita il Comune a garantire, per il futuro, il tendenziale rispetto di tutti e tre i saldi indicati (equilibrio di competenza W1, equilibrio di bilancio W2 ed equilibrio complessivo W3), nonché a "...monitorare i risultati degli equilibri in relazione anche ai saldi per i quali non sussista un obbligo di conseguire un risultato positivo, in ragione della loro portata informativa e,

¹ 3.2 "... L'accertamento delle entrate è effettuato nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva con imputazione contabile all'esercizio in cui scade il credito, nel rispetto del principio contabile generale della competenza finanziaria definito dal paragrafo n. 16 dell'allegato n. 1 al presente decreto. Nei casi espressamente previsti dalla legge e dai principi contabili è ammesso l'accertamento "per cassa", a seguito della riscossione delle entrate con imputazione all'esercizio in cui l'entrata è stata riscossa, o secondo le modalità espressamente disciplinate dai principi contabili, quali quelle previste dal paragrafo 3.7.5 per le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti, accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto".

quindi, di supporto per interventi correttivi, sulle tendenze della gestione finanziaria dell'Ente" (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Veneto, deliberazioni nn. 28/2023/PRSP e 149/2023/PRSP).

8. Fondo perdite società partecipate

Dal portale "PARTECIPAZIONI" del Dipartimento del Tesoro presso il MEF, sulla base dei dati inviati dall'Ente, si è rilevato che nell'anno precedente a quello in esame l'Ente aveva partecipazioni nelle seguenti società:

Codice fiscale società partecipata	Ragione sociale / denominazione	Forma giuridica	Stato di attività della partecipata
01522200763	ACQUEDOTTO LUCANO - S.P.A.	Società per azioni	Attiva
12236141003	ASMEL CONSORTILE SOC. CONS. A R.L.	Società consortile a responsabilità limitata	Attiva
00660560772	BRADANICA SOCIETA' CONSORTILE A R.L.	Società consortile a responsabilità limitata	Attiva
01330010776	GAL START 2020 S.R.L.	Società a responsabilità limitata	Attiva

Dai dati trasmessi in BDAP, si è riscontrato, tuttavia, che non era stata accantonata alcuna somma a titolo di fondo perdite società partecipate.

In proposito, nella relazione, pag. 16, il Revisore ha dichiarato che: "... non ci sono società controllate/partecipate dall'Ente che hanno subito perdite nel corso dell'esercizio **2022**".

Al riguardo si è segnalato che, a norma dell'art. 21, comma 1, del D.Lgs. 175/2016 "Nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, **accantonano nell'anno successivo** in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione" (enfasi aggiunta).

Si è, quindi, chiesto di confermare che le suddette società non avessero presentato un risultato di esercizio negativo anche nel 2021.

Con la nota di riscontro il Comune di Pomarico ha riferito che: "Le società partecipate dall'ente per come risultanti dal prospetto riportato ... non hanno registrato perdite nell'esercizio 2021".

Contrariamente a quanto sostenuto dall'Ente, la Sezione ha avuto modo di accertare che Acquedotto Lucano S.p.A. e GAL Start 2020 S.r.l. hanno registrato nel 2021 un risultato negativo pari, rispettivamente, a € - 2.177.427,00 e € - 2.672,00, con conseguente obbligo

di accantonamento nel fondo perdite società partecipate in misura proporzionale alla quota di partecipazione.

Come noto, il citato testo unico sulle società partecipate disciplina i rapporti finanziari tra le amministrazioni pubbliche locali e le società da essi partecipate, riprendendo, con i necessari adattamenti, il contenuto di previsioni introdotte dall'art. 1, commi 551 e segg. della legge n. 147 del 2013, con lo scopo di realizzare gli obiettivi di finanza pubblica, in un'ottica di tutela dell'equilibrio di bilancio dinamico introdotto dalla modifica costituzionale del 2012, che può essere compromesso da una gestione inefficiente del patrimonio azionario pubblico. In tale contesto, l'art. 21 rappresenta un tassello del più complessivo progetto di razionalizzazione e responsabilizzazione dell'ente locale partecipante. Se, infatti, nelle ipotesi di mal funzionamento più gravi gli artt. 20 e 24 del TUSP impongono all'amministrazione la dismissione della società in perdita, diversamente, quando la società partecipata, benché idonea a superare il test di efficienza di cui all'art. 20, presenti perdite di esercizio non immediatamente ripianate, sorgono in capo all'amministrazione pubblica socii precisi obblighi di accantonamento di somme a bilancio, da effettuare nell'anno successivo a quello di esercizio nel quale la perdita viene accertata, ed il cui importo deve essere parametrato al risultato negativo non ripianato secondo specifiche modalità. In questo modo viene creata una relazione diretta tra le perdite registrate dagli organismi partecipati e la conseguenziale contrazione degli spazi di spesa effettiva disponibile per gli enti proprietari a preventivo; l'accantonamento della somma determina il consolidamento indiretto del risultato negativo della società partecipata nel bilancio della partecipante, con l'effetto di salvaguardare gli equilibri finanziari presenti e futuri dell'ente locale responsabilizzandolo verso la sana gestione degli organismi partecipati.

Con riguardo all'evoluzione del fondo nel corso degli esercizi finanziari, giova, inoltre, rammentare che il medesimo art. 21 del TUSP disciplina, altresì, negli ultimi due periodi, le ipotesi in cui l'importo accantonato può essere reso successivamente disponibile, ossia nel caso in cui:

- l'Ente partecipante ripiani la perdita di esercizio;

- l'Ente partecipante dismetta la partecipazione;
- il soggetto partecipato sia posto in liquidazione;
- il soggetto **partecipato ripiani in tutto o in parte** le perdite conseguite negli esercizi precedenti.

Sul punto specifico, appare utile richiamare il seguente passo della deliberazione n. 112/2022/PRSE della Sezione di Controllo per l'Emilia-Romagna: *“Le perdite relative al 2020, se non ancora ripianate al termine dell'esercizio 2021, dovranno comunque concorrere alla costituzione del relativo accantonamento, nel bilancio dell'ente locale, in sede di rendicontazione dell'esercizio 2022”* (enfasi aggiunta).

Ai fini della corretta quantificazione del fondo *de quo*, si invita, pertanto, l'Ente a procedere alla sua costituzione in ossequio a quanto disposto dal menzionato art. 21 del D.Lgs. 175/2016, attesa la diretta incidenza dell'accantonamento *de quo* sulla parte disponibile del risultato di amministrazione, che risulta, conseguentemente, sovrastimata, avendo cura di verificare, altresì, la ricorrenza delle sopra elencate fattispecie normativamente previste per l'eventuale disaccantonamento, anche parziale, nel passaggio da un esercizio a quello successivo.

9. Fondo indennità di fine mandato

Nella relazione, pag. 16, il Revisore ha dichiarato che l'Ente aveva accantonato nel 2022 un Fondo indennità di fine mandato di € 5.086,00, come da tabella di seguito riportata:

Fondo indennità di fine mandato

È stato costituito un fondo per indennità di fine mandato, così determinato:

Somme già accantonate nell'avanzo del rendiconto dell'esercizio precedente	2.886,00 €
Somme previste nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce	2.200,00 €
- utilizzi	- €
TOTALE ACCANTONAMENTO FONDO INDENNITA' FINE MANDATO	5.086,00 €

Fonte: relazione del Revisore

Dall'analisi degli schemi contabili trasmessi alla BDAP, è emerso che il fondo in parola aveva subito una evoluzione anomala, atteso che non corrispondevano gli importi

accantonati a fine esercizio (31/12) rispetto a quelli a inizio dell'esercizio successivo (01/01).

In particolar modo, al 31/12/2019 il fondo in esame è risultato pari a € 2.271,00 (fonte BDAP 2019), mentre al 01/01/2020 l'accantonamento è indicato per € 766,00 (fonte BDAP 2020).

A chiusura esercizio 2020 il fondo è riportato per € 2.891,00 (fonte BDAP 2020), ma al 01/01/2021 il fondo è pari, invece, nuovamente a € 766,00 (fonte BDAP 2021).

Incidendo, evidentemente, tali discordanze sull'attendibilità degli accantonamenti effettuati nelle annualità precedenti al 2022 e, conseguentemente, anche sull'importo del fondo *de quo* nell'esercizio all'esame, in sede istruttoria si è chiesto di chiarire le incongruenze rilevate e di relazionare in merito alla procedura seguita per la sua quantificazione.

Sul punto l'Ente ha riferito quanto segue: *“L'accantonamento al Fondo Trattamento di fine mandato è stato erroneamente riportato nei prospetti relativi al conto consuntivo dell'ente e di conseguenza nei dati riportati al BDAP. Al 31.12.2019 risulta un accantonamento di € 2.271,00 che, per mero errore materiale, è stato riportato al 01.01.2020 in misura pari ad € 766. Nell'anno 2020 è stato eseguito un accantonamento di € 2.125,00 con un saldo al 31.12.2022 di € 2.891,00 invece che di € 4.396,00. Il medesimo errore viene ripetuto nel 2021 poiché al 01.01.2021 è stato riportato un saldo del Fondo TFM di € 766. Nello stesso anno è stata apportata una rettifica di € 2.120 con un saldo del fondo al 31.12.2021 di € 2.886. Al 01.01.2022 il saldo di apertura è pari ad € 2.886 e nello stesso esercizio viene effettuata una ulteriore rettifica di € 2.200 che porta il saldo ad € 5.086. Gli errori nella gestione del fondo TFM determinati da una errata procedura del software gestionale hanno determinato una errata quantificazione e gestione degli accantonamenti. Al fine di procedere alla corretta liquidazione del TFM si è comunque proceduto a reperire le adeguate risorse in bilancio. È stata fatta una segnalazione alla software house al fine di apportare le opportune correzioni alla procedura software in modo da evitare futuri errori nella gestione del TFM”.*

Con riferimento, poi, alla procedura di calcolo seguita, è stato rappresentato quanto in appresso: *“L'indennità di fine mandato del sindaco viene determinata in una somma pari ad una*

indennità mensile spettante per 12 mesi di mandato, proporzionalmente ridotto per periodi inferiori all'anno. Nel caso del ns. ente, per mero errore della procedura informatica, tale regola è stata disattesa, tuttavia in bilancio è stata trovata adeguata copertura ad integrazione delle somme non correttamente accantonate".

Preso atto, dal riscontro fornito, che, a causa di una asserita "errata procedura del software gestionale" in via di risoluzione, il fondo in esame non è stato, in effetti, correttamente accantonato nel corso degli anni (pur risultando la procedura indicata per calcolarne l'ammontare conforme a quanto previsto dal combinato disposto degli artt. 82 del TUEL e 10 del DM 119/2000), con conseguente sovrastima della parte disponibile del risultato di amministrazione, e che, nonostante l'accantonamento sia stato disposto per un importo inferiore al dovuto, l'Ente ha, comunque, reperito le risorse per far fronte alla liquidazione dell'indennità di fine mandato (terminato, per quanto verificato sul sito istituzionale, nel 2024), la Sezione si riserva, ad ogni modo, di verificarne il corretto accantonamento in occasione dei controlli di legalità-regolarità ex art. 148-bis TUEL sui rendiconti dei successivi esercizi finanziari.

10. Pagamenti dell'amministrazione

Da controlli effettuati sul sito istituzionale dell'Ente, nella sezione "Amministrazione trasparente - Pagamenti dell'Amministrazione", non sono risultati pubblicati ai sensi del D.lgs. n. 33/2013 (c.d. "Decreto trasparenza") i dati sui pagamenti (art. 4-bis, comma 2), l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici (art. 33), nonché l'indicatore di tempestività dei pagamenti (art. 33), sia annuale che trimestrale, eccetto che per i primi 3 trimestri del 2019.

In sede istruttoria si è chiesto, quindi, di fornire chiarimenti in merito alla mancata pubblicazione dei dati suddetti, sollecitando l'Ente ad aggiornare la suddetta sezione del sito istituzionale con i dati mancanti, nonché di comunicare i dati omessi e di indicare, nel caso di superamento dei termini di pagamento, le motivazioni sottese al ritardo nei pagamenti, alle misure eventualmente adottate per rientrare nei tempi previsti dalla

legge, agli eventuali interessi e/o pignoramenti subiti in seguito ai ritardati pagamenti, nonché alle conseguenze sanzionatorie previste dall'art. 183 comma 8, del TUEL.

Con la nota di riscontro il Comune di Pomarico ha riferito che: *“La mancata pubblicazione dei dati relativi ai pagamenti effettuati dall'ente ed alla tempestività dei pagamenti è stata dovuta ad un problema con la procedura gestionale adottata dall'ente che in sede di elaborazione rilasciava dei dati visibilmente errati. Abbiamo provveduto a bonificare la banca dati e a rifare le elaborazioni di tutti i dati provvedendo alla loro pubblicazione.*

L'indicatore dei pagamenti per il 2022 è pari a n. 8 giorni come da allegato.

L'indicatore dei pagamenti per il 2022 non supera il limite previsto dalla legge. Non risultano pignoramenti e/o interessi nell'esercizio 2022 imputabili a ritardi di pagamenti”.

Osserva la Sezione che, nonostante l'Ente abbia dichiarato di aver provveduto alla pubblicazione dei dati omessi, gli stessi non risultano ancora pubblicati sul sito istituzionale.

Si rileva, pertanto, la violazione degli artt. 4 bis, comma 2, e 33 del D.lgs. n. 33/2013, i quali impongono alle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001 la pubblicazione delle predette informazioni nella sotto-sezione <<pagamenti dell'amministrazione>> all'interno della sezione <<amministrazione trasparente>> (allegato A del d.lgs. n. 33/2013).

È questo un obbligo positivo a carico delle amministrazioni, strumentale ad assicurare a tutti i cittadini la più ampia partecipazione al dibattito pubblico e il controllo diffuso dell'agere amministrativo ai fini dell'attuazione dei principi costituzionali di imparzialità, buon andamento, responsabilità, efficacia ed efficienza nell'utilizzo delle risorse pubbliche.

La pubblicazione di documenti e di dati della PA ha la funzione di consentire a chiunque di accedere a una serie di informazioni indispensabili per conoscere in concreto l'operato degli organi pubblici in un'ottica di amministrazione trasparente al servizio del cittadino, sicché la trasparenza assume anche la finalità di contrasto alla cattiva amministrazione e alla corruzione (Cons. Stato Sez. III, 06/03/2019, n. 1546, Cons. Stato Sez. VI, 25/06/2018, n. 3907, Cons. Stato Sez. VI Sent., 20/11/2013, n. 5515).

Pertanto, la mancata divulgazione delle informazioni che l'Ente ha l'obbligo di pubblicare viola il principio di *open government* cui è orientato il d.lgs. n. 33/2013, minando il rapporto tra privato-cittadino e amministrazione, perché non consente al primo la formazione di un autonomo bagaglio conoscitivo necessario per la valutazione critica dell'azione amministrativa.

L'ostensione dei dati relativi all'ammontare dei debiti, alla tipologia di spesa sostenuta, all'ambito temporale di riferimento ed ai beneficiari, nonché alla capacità di smaltimento degli impegni assunti dall'ente è un presupposto che il legislatore considera significativo ai fini della valutazione dell'efficienza della struttura amministrativa nella fase di gestione della spesa; sicché, la tempestività dei pagamenti è indice di sana gestione e, secondo la visione eurounitaria (direttiva 2011/7/UE), garantisce il corretto funzionamento del mercato interno.

In tale contesto la pubblicità è il veicolo dei dati statistici e informatici degli enti territoriali con funzione di garanzia dei principi di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa e di prevenzione delle condotte corruttive e di gestione non equilibrata.

Il rilievo sostanziale attribuito dal legislatore alla trasparenza viene preservato attraverso l'art. 46 del "Decreto trasparenza", il quale individua nella violazione degli obblighi di pubblicazione il presupposto di un'eventuale responsabilità dirigenziale, disciplinare e amministrativo-contabile a carico del dirigente-funziionario inadempiente, il quale è anche passibile, in caso di violazione dell'obbligo di pubblicazione di cui all'art. 4 bis, comma 2, della sanzione di cui al successivo art. 47.

Pertanto, si accerta la violazione degli obblighi di pubblicazione nei termini di cui sopra e si dispone la pubblicazione nella sezione "Amministrazione Trasparente" di tutti i dati mancanti segnalati in fase istruttoria, per i quali sussiste ancora, ai sensi dell'art. 8, comma 3, del D.lgs. n. 33/2013, l'obbligo di ostensione.

Si dispone, inoltre, che il Comune dia riscontro alla Sezione dell'avvenuta pubblicazione. Riguardo, poi, alla tempestività dei pagamenti, la Sezione ha rilevato il superamento dei termini di legge per i pagamenti, atteso che l'Ente ha comunicato che l'indicatore di

tempestività per il 2022 (allegato al riscontro istruttorio, ma non ancora pubblicato) è pari a 8.

In proposito, inesatta si appalesa la dichiarazione secondo cui: *“L’indicatore dei pagamenti per il 2022 non supera il limite previsto dalla legge”*, poiché l’indice *de quo* esprime la media dei giorni di ritardo di pagamento rispetto alla scadenza dell’obbligazione, e non già il tempo medio dei pagamenti,

Il Collegio ricorda, infatti, che l’art. 4 del d.lgs. n. 231/2002 individua in 30 o 60 giorni (salvo che non sia diversamente pattuito) l’arco temporale entro cui gli enti pubblici devono provvedere all’adempimento delle obbligazioni; l’eventuale superamento del termine determina il decorso, senza la necessità della costituzione in mora, degli interessi moratori.

La tempestività dei pagamenti è misurata da un apposito indicatore, annuale e trimestrale, da pubblicarsi obbligatoriamente ai sensi dell’art. 33 del d.lgs. 33/2013 nella sezione Amministrazione Trasparente dell’Ente, le cui modalità di calcolo e pubblicazione sono stabilite, rispettivamente, dagli artt. 9 e 10 del Dpcm 22/9/14.

Ai fini che qui rilevano, il menzionato art. 9 dispone che l’indice *“è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l’importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento”*.

Tanto premesso, costituisce *ius receptum* che *“l’indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, ai sensi dell’art. 9 del DPCM 22/09/2014 (...) si misura in termini di ritardo medio di pagamento dalla data di scadenza, rispetto ai termini di legge, che, di norma, sono pari a trenta giorni, salvo diversa pattuizione tra le parti (massimo 60 gg) e che esso “deve tendere ad un risultato negativo”* (cfr. Sez. reg. controllo Umbria deliberazione n. 13/2021/PRSE e, da ultimo, Sez. contr. Marche, deliberazione n. 37/2023/PRSE).

Come innanzi riportato, l’indicatore di tempestività del Comune di Pomarico, ossia - per quanto detto - la media dei giorni di ritardo di pagamento rispetto alla scadenza dell’obbligazione, è pari a 8.

Nonostante trattasi di un lieve ritardo, si rammenta, ad ogni buon conto, che, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, ai sensi del novellato art. 183, comma 8, del TUEL, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e, più in generale, con le regole di finanza pubblica, e che la violazione dell'obbligo di accertamento di cui sopra comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa.

Inoltre, qualora lo stanziamento di cassa, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale, l'amministrazione deve adottare le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi.

La disciplina testé menzionata è funzionale al mantenimento degli equilibri programmati (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 24/2016/INPR), cosicché il rispetto delle tempistiche previste dalla legge per l'adempimento delle obbligazioni assunte dagli enti si pone, in definitiva, quale elemento fondamentale nell'ottica di una sana e prudente gestione del bilancio.

A tal proposito si evidenzia, infatti, che *“la lentezza nell'adempimento delle obbligazioni passive ha ricadute negative sul bilancio in considerazione dell'accumulo irrituale e incontrollato dei residui passivi e della corresponsione di eventuali interessi legali di mora ai creditori insoddisfatti”* (cfr. questa Sezione, deliberazione n. 30/2021/PRSE).

Più in generale, osserva il Collegio che *“la tempestività dei pagamenti risulta essenziale nei rapporti tra P.A. e imprese: il tempestivo adempimento delle obbligazioni pecuniarie evita la formazione di ingenti masse debitorie scadute e non onorate nonché l'aggravio, per i bilanci degli enti, di interessi e spese legali soprattutto quando ricorrono i presupposti che impongono il pagamento di interessi moratori”* (cfr., *ex multis*, Sez. contr. Marche, deliberazione n. 37/2023/PRSE cit., nonché, da ultimo, Sez. Contr. Lombardia, deliberazione n.204/2024/PRSE).

A comprova dell'importanza nodale attribuita dal legislatore alla materia che ne occupa, conviene richiamare, inoltre, la recente novella di cui all'art. 4-bis del D.L. 24 febbraio 2023, n. 13, convertito con modificazioni dalla legge 21 aprile 2023, n. 41 (le cui prime indicazioni operative sono contenute nella circolare del Ministero dell'economia e delle finanze n. 1, prot. 2449 del 3 gennaio 2024), secondo cui: *“ai fini dell'attuazione della Riforma 1.11, “Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie”, della Missione 1, componente 1, del PNRR [...] le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nell'ambito dei sistemi di valutazione della performance previsti dai rispettivi ordinamenti, provvedono ad assegnare, integrando i rispettivi contratti individuali, ai dirigenti responsabili dei pagamenti delle fatture commerciali nonché ai dirigenti apicali delle rispettive strutture specifici obiettivi annuali relativi al rispetto dei tempi di pagamento previsti dalle vigenti disposizioni e valutati, ai fini del riconoscimento della retribuzione di risultato, in misura non inferiore al 30 per cento. Ai fini dell'individuazione degli obiettivi annuali, si fa riferimento all'indicatore di ritardo annuale di cui all'articolo 1, commi 859, lettera b), e 861, della legge 30 dicembre 2018, n. 145.*

La verifica del raggiungimento degli obiettivi relativi al rispetto dei tempi di pagamento è effettuata dal competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile sulla base degli indicatori elaborati mediante la piattaforma elettronica per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni di cui all'articolo 7, comma 1, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64”.

Particolarmente rilevante ai fini del rispetto della normativa in tema di tempi di pagamento risulta, altresì, il ruolo assolto dall'organo di revisione degli enti locali, le cui modalità attuative sono state, da ultimo, ribadite nella circolare del MEF prot. 75032 del 09/04/2024, avente ad oggetto la ricognizione degli strumenti a disposizione degli enti locali per garantire la tempestività dei pagamenti.

Come di recente ribadito anche dalla giurisprudenza contabile, *“Compete, anzitutto, ad essi [agli organi di revisione] verificare l'avvenuta adozione, da parte dell'ente locale, di misure organizzative idonee a garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, e ciò sia sotto il profilo della corretta gestione dei capitoli*

di spesa, che dell'allineamento dei pagamenti con gli stanziamenti di cassa, fornendo appositi chiarimenti in caso di riscontro negativo. Parimenti, l'organo di revisione economico-finanziaria è chiamato a vigilare sul rispetto del già citato obbligo previsto dall'articolo 183, comma 8 del Tuel, secondo cui, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile della spesa, il quale adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa, ha l'obbligo di accertare preventivamente la compatibilità del programma dei conseguenti pagamenti con i relativi stanziamenti di cassa e con i vincoli di finanza pubblica, sotto pena di responsabilità disciplinare ed amministrativa. Infine, l'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile deve verificare, altresì, che, in caso di superamento dei predetti termini, siano state rappresentate dall'ente le misure organizzative adottate o previste per rientrare nei termini di pagamento previsti dalla legge, dandone atto nella propria relazione" (cfr. Sez. Contr. Abruzzo, deliberazione n. 92/2024/PRSE).

Infine, occorre ricordare che l'art. 1, comma 859 e ss., L. n. 145/2018 ha introdotto, a partire dal 2021, misure più severe a garanzia dell'effettività dei pagamenti, nel rispetto della tempistica fissata a livello europeo, con la creazione in particolare di uno specifico Fondo di garanzia dei debiti commerciali *"quale nuovo accantonamento atto a limitare la capacità di spesa degli enti locali non in regola con i pagamenti, con lo scopo di assicurare che la capacità di spesa non ecceda l'effettiva disponibilità di cassa, su cui non sarà possibile disporre impegni e pagamenti"* (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Lazio, deliberazione n. 103/2020/PRSE).

Il suddetto comma 859 prevede, più nel dettaglio, che l'accantonamento al nuovo fondo debba essere effettuato da parte dei soggetti pubblici, diversi dalle amministrazioni dello Stato e dagli enti del Servizio sanitario nazionale, di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, che, pur rispettando la condizione di cui alla lettera a) del medesimo comma, presentino, tuttavia, *"un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente, non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231"*.

Alla luce di quanto innanzi esposto, si invita, pertanto, l'Ente ad adottare tutte le misure idonee ad assicurare il rispetto dei termini di legge per il pagamento dei creditori, e ciò anche in considerazione della possibile esposizione alle conseguenze risarcitorie che ne possono derivare, con riserva di verifica dell'osservanza della predetta tempistica in occasione dei controlli di legalità-regularità *ex art. 148-bis TUEL* sui rendiconti dei successivi esercizi finanziari.

11. Fondo salario accessorio e accordo decentrato integrativo

La Sezione ha chiesto chiarimenti circa la risposta *"non è stato chiesto"* fornita dall'Organo di revisione nel questionario relativamente alla mancata certificazione della costituzione del fondo per il salario accessorio, nonché in ordine alle ragioni sottese alla mancata sottoscrizione dell'accordo decentrato integrativo entro il 31/12/2020 ed all'omesso vincolo nel risultato di amministrazione delle corrispondenti somme.

Riguardo al primo punto, l'Ente ha riferito quanto in appresso: *"Non è stato richiesto il parere del revisore dei conti sull'ipotesi di CCDI anno 2022 in quanto il CCDI non è stato sottoscritto dalle parti entro il termine dell'anno di riferimento, nonostante la determinazione dell'entità del fondo salario accessorio da parte del responsabile dell'Area Finanziaria.*

Non essendo stata sottoscritta l'ipotesi di CCDI anno 2022 non poteva essere richiesto alcun parere al revisore dei conti".

Con specifico riferimento alla mancata sottoscrizione del contratto decentrato integrativo, è stato, inoltre, rappresentato che: *"La mancata sottoscrizione dell'ipotesi di accordo del CCDI è stata determinata dai ritardi accumulati nelle trattative fra le parti a causa delle quali non è stato possibile sottoscrivere l'ipotesi di accordo entro la data del 31.12.2022. Le somme relative al fondo salario accessorio 2022 sono state impegnate e riportate nei residui passivi al 31.12.2022"*.

Nel rilevare la mancanza di alcun chiarimento in ordine alle ragioni sottese all'omessa certificazione da parte dell'Organo di revisione della costituzione del fondo per il salario accessorio, atteso che nel riscontro istruttorio sono state chiarite, invece, le motivazioni dell'assenza del parere sulla contrattazione decentrata integrativa (così confermandosi, implicitamente, la mancata certificazione del fondo), quanto al quadro normativo di

riferimento, il Collegio ritiene opportuno rammentare che l'art. 2, comma 3, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 dispone che l'attribuzione di trattamenti economici può avvenire esclusivamente mediante contratti collettivi, ad eccezione dei casi, tassativamente previsti, nei quali può avvenire mediante contratti individuali.

Tale disposizione è ripresa dal successivo art. 45, a mente del quale il trattamento economico fondamentale e accessorio è definito dai contratti collettivi (CCNL Comparto funzioni locali del 21 maggio 2018), e dagli artt. 40 e 40-bis che disciplinano la contrattazione integrativa di ente.

La vigente normativa legislativa e contrattuale, quindi, prevede la costituzione di un apposito fondo per alimentare la contrattazione decentrata integrativa in favore del personale degli enti locali.

Ogni amministrazione deve prevedere le risorse finanziarie necessarie nei limiti previsti dalla legge e dalla contrattazione nazionale procedendo tempestivamente, all'inizio di ciascun esercizio finanziario, a costituire il fondo suddetto, le cui risorse potranno essere erogate a seguito di apposita contrattazione con le organizzazioni sindacali.

Al riguardo, occorre ricordare che la giurisprudenza contabile ha più volte illustrato (*ex multis*: Sezione regionale controllo Marche, deliberazione n. 91/2020/PRSE; Sezione regionale controllo Lombardia, deliberazione n. 386/2019/PAR; Sezione regionale controllo Lazio, deliberazione n. 7/2019/PAR) come la gestione delle risorse destinate alla contrattazione decentrata si articola secondo un preciso cronoprogramma caratterizzato da tre fasi obbligatorie e sequenziali, ossia: l'individuazione in bilancio delle risorse; l'adozione dell'atto di costituzione del fondo (che costituisce il vincolo contabile alle risorse, quantificandole, che rientra nella competenza del dirigente - o del responsabile di settore - e che deve essere sottoposto alla certificazione da parte dell'Organo di revisione); la sottoscrizione del contratto decentrato annuale, quale titolo idoneo al perfezionamento dell'obbligazione (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche deliberazione n. 13/2019/PRSP).

In merito, è stata sottolineata l'importanza fondamentale di ognuna delle suddette fasi, che deve essere completa in tutti i passaggi, ivi compreso quello della certificazione da parte del revisore.

In particolare, è stato precisato che *“La seconda fase consiste nell'adozione dell'atto di costituzione del fondo che ha la funzione di costituire il vincolo contabile alle risorse e svolge una funzione ricognitiva in quanto è diretta a quantificare l'ammontare delle risorse. Tale atto [...] deve essere formale e di competenza del dirigente e, inoltre, deve essere sottoposto a certificazione da parte dell'organo di revisione (cfr. Sezione controllo per il Friuli-Venezia Giulia 29/2018/PAR, Sezione controllo per il Molise n.15/2018/PAR e n. 218/2015/PAR e Sezione controllo Veneto delibera n. 263/2016)”* (cfr. Sez. Liguria, n. 20/2021).

D'altra parte, l'allegato n. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, punto 5.2, lett. a) prevede: *“alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate”* (grassetto aggiunto).

E' stato, altresì, evidenziato che il citato punto 5.2 dell'Allegato 4/2 del principio contabile *“eleva ad ulteriore elemento costitutivo anche la certificazione dei revisori relativa sia alla corretta costituzione del fondo, in relazione alle risorse stanziare in bilancio e all'osservanza dei vincoli normativi di finanza pubblica e contrattuali, sia della conseguente proposta, alle parti sindacali, della bozza di ripartizione”* (Sez. Veneto, n. 263/2016; in senso conforme, Sez. Friuli-Venezia Giulia n. 29/2018 e Sez. Marche, n. 40/2020).

In considerazione di quanto sopra esposto, il Collegio rileva che la costituzione del fondo per il salario accessorio è avvenuta senza l'acquisizione della necessaria certificazione dell'Organo di revisione, in violazione della normativa vigente in materia e della giurisprudenza contabile richiamata, onde si invita l'Ente ad attenersi scrupolosamente all'osservanza del disposto normativo.

Per quanto concerne il profilo strettamente contabile, osserva, inoltre, la Sezione che, conformemente alle scansioni procedurali in precedenza richiamate, al citato punto 5.2 del Principio contabile applicato, viene precisato che *“... Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono stanziare*

e impegnate in tale esercizio. Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio ... In caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale...".

Come rimarcato dalla giurisprudenza contabile, solamente nel caso in cui nell'esercizio di riferimento siano adempite correttamente tutte e tre le fasi, le risorse riferite al Fondo potranno essere impegnate e liquidate (cfr. Sezione Controllo Molise, deliberazione n. 218/2015/PAR, Sezione Controllo Veneto, deliberazione n. 263/2016/PAR) atteso che "è la formale deliberazione di costituzione del Fondo che assume rilievo quale atto costitutivo finalizzato ad attribuire il vincolo contabile alle relative risorse".

Pertanto, l'impegno di spesa, connesso al fondo, può essere adottato solo con la sottoscrizione della contrattazione integrativa; difatti "...se la costituzione del fondo si atteggia quale presupposto per la costituzione del vincolo sul risultato di amministrazione, la sottoscrizione del contratto decentrato è il presupposto necessario ed indispensabile per l'erogazione delle risorse, in quanto ne rappresenta il titolo giuridico legittimante" (cfr. deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Lazio, n. 7/2019/PAR).

Ne consegue che, successivamente alla costituzione del Fondo, in assenza della successiva sottoscrizione, con cadenza annuale, dell'accordo collettivo integrativo decentrato, non possa legittimamente essere erogato il trattamento retributivo accessorio e premiante per il personale.

Soltanto con la sottoscrizione dell'accordo matura, infatti, il titolo giuridico ed insorge il conseguente obbligo di corrispondere il trattamento retributivo accessorio e premiante,

rendendo possibile l'impegno delle risorse preventivamente stanziato nel Fondo per il loro successivo pagamento; nel caso in cui quest'ultimo avvenga nell'esercizio successivo, o, comunque, in quello in cui le spettanze saranno liquidate, la copertura finanziaria è costituita dal FPV di parte corrente (trattandosi di risorse vincolate).

La mancata sottoscrizione dell'accordo collettivo, invece, comporta l'impossibilità dell'assunzione dell'impegno di spesa e, conseguentemente, le risorse destinate al finanziamento del Fondo devono confluire per l'intero importo del Fondo nella quota vincolata del risultato di amministrazione, per essere poi utilizzate, una volta sopraggiunta la sottoscrizione dell'accordo decentrato, nell'annualità in cui il trattamento accessorio sarà liquidato.

Al riguardo, la giurisprudenza contabile ha di recente sottolineato che *"Nell'ipotesi di mancata sottoscrizione del contratto decentrato integrativo o del sostitutivo atto unilaterale entro l'esercizio, tutte le risorse non utilizzate del fondo costituito e certificato, destinate al finanziamento del fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività, confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione. Per l'erogazione dei compensi dovuti in esito alla contrattazione stipulata oltre la fine dell'esercizio, l'impegno sarà assunto, anche in corso di esercizio provvisorio, ai sensi dell'articolo 187, comma 3, del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, a valere sulle risorse vincolate nel risultato di amministrazione"* (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 20/SEZAUT/2024/QMIG).

Si rileva, infine, come i principi contabili armonizzati rimarchino l'esigenza di stipulare il contratto decentrato entro l'inizio dell'anno al fine di creare il titolo giuridico legittimante l'erogazione di trattamenti fissi e continuativi e indennità varie, e ciò in coerenza con il basilare principio di programmazione tanto degli obiettivi dell'ente quanto dell'utilizzo delle risorse finanziarie (cfr. Sezione Controllo Calabria, deliberazione n. 167/2018 e, da ultimo, Sezione Controllo Lombardia, deliberazione n. 189/2024/PAR).

Tanto premesso, la Sezione accerta che, a fronte della mancata sottoscrizione del contratto decentrato integrativo entro l'anno, erroneamente sono state impegnate - e successivamente portate a residuo - le somme relative al trattamento accessorio del

personale, dovendosi, invece, in tale evenienza, in conformità al richiamato principio contabile, vincolare le stesse nel risultato di amministrazione.

Nell'invitare, comunque, l'Ente all'espletamento delle fasi descritte, prodromiche alla corresponsione dei trattamenti accessori, attivando tutte le procedure necessarie per il rispetto della tempistica menzionata, e l'Organo di revisione a vigilare sulla corretta costituzione del fondo, effettuando le verifiche prescritte dagli artt. 40 e 40-bis del d.lgs. n. 165 del 2001 e dal CCNL Comparto funzioni locali *ratione temporis* vigente, la Sezione si riserva di effettuare le opportune verifiche sul punto in occasione del controllo sui successivi rendiconti finanziari.

12. Movimentazione dei residui

Dall'analisi dei dati inseriti nella banca dati BDAP, si è rilevata una scarsa movimentazione dei residui attivi di parte corrente come da tabella che segue:

Movimentazione residui di parte corrente

Entrata Parte corrente - Gestione Residui			
Gestione residui Attivi	Residui attivi al 1/1/2022 (RS)	Riscossioni in c/residui (RR)	% riscossioni Su residui al 01/01
Titolo I	2.272.942,19	641.393,80	28,22
Titolo II	379.203,65	-	-
Titolo III	1.035.578,51	490.880,39	47,40
Totali	3.687.724,35	1.132.274,19	30,70
Spesa Parte corrente - Gestione residui			
Gestione residui Passivi	Residui passivi al 1/1/2022 (RS)	Pagamenti in c/residui (PR)	% pagamenti su residui al 01/01
Titolo I	1.753.539,09	691.642,76	39,44
Titolo IV	10.012,47	10.012,47	100,00
Totale	1.763.551,56	701.655,23	39,79

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati BDAP

Infatti, a fronte di residui attivi iniziali di parte corrente ammontanti a € 3.687.724,35, le riscossioni in conto residui relativamente agli esercizi precedenti al 2022 sono state soltanto di € 1.132.274,19, pari al 30,70%.

Anche per i residui passivi di parte corrente è stato rilevato un basso indice di movimentazione, pari al 39,79%.

La gestione di parte capitale ha evidenziato, invece, una modesta capacità di riscossione (2,33%) e pagamento (32,16%) come da tabella che segue:

Movimentazione residui di parte capitale

ENTRATA - Parte Capitale- Gestione Residui			
Gestione residui Attivi	Residui attivi al 1/1/2022 (RS)	Riscossioni in c/residui (RR)	% riscossioni Su residui al 01/01
Titolo IV	4.394.873,33	102.512,24	2,33
Titolo V	-	-	-
Titolo VI	-	-	-
Totali	4.394.873,33	102.512,24	2,33
SPESA - Parte capitale - Gestione residui			
Gestione residui Passivi	Residui passivi al 1/1/2022 (RS)	Pagamenti in c/residui (PR)	% pagamenti su residui al 01/01
Titolo II	4.483.169,16	1.441.933,40	32,16

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati BDAP

In sede istruttoria si è chiesto, pertanto, all'Ente di fornire informazioni in merito ai provvedimenti che erano stati adottati o si intendeva adottare al fine di migliorare la riscossione delle entrate, ovvero per ottimizzare la tempestività dei pagamenti.

Quanto, poi, al riaccertamento ordinario dei residui, si è chiesto che il Revisore specificasse le verifiche effettuate in ordine alla fondatezza giuridica dei crediti accertati, dell'esigibilità del credito e all'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno, nonché i controlli effettuati sui crediti costituiti in epoca più remota per verificarne, con motivate tecniche di campionamento, la fondatezza giuridica.

L'Ente ha riferito in proposito quanto segue: *“I residui attivi di parte corrente presentano un basso indice di movimentazione a causa dei ritardi negli incassi registrati prevalentemente nelle entrate tributarie. Le cause sono dovute alle condizioni organizzative dell'ufficio tributi con un organico sottodimensionato per il pensionamento del personale, mai sostituito, addetto alla gestione della riscossione. Al fine di superare tale fase di criticità l'ente sta per avviare l'assunzione di una figura da adibire alla gestione dei tributi ed in più al fine di velocizzare gli incassi si intende affidare ad una società esterna l'attività di accertamento delle annualità per le quali non si è ancora provveduto. L'indice ridotto di movimentazione dei residui attivi di parte corrente si ripercuote anche sui residui passivi di parte corrente determinando un rallentamento nei pagamenti.*

I residui attivi di parte capitale dell'ente sono per la maggior parte composti da crediti relativi ad opere pubbliche caratterizzate da S.A.L. molto complessi e di lunga durata che determinano periodi di esecuzione, rendicontazione ed incasso di durata maggiore rispetto alla media. Il comune del

2019 è stato prima interessato da un alluvione e poi da una frana molto importante che ha interessato tutto il centro storico. Gli interventi di ripristino dei luoghi e del territorio prevedono tempi di lavorazione lunghi che si ripercuotono anche sugli incassi che avvengono solo dopo la rendicontazione dei SAL. L'ufficio tecnico nel corso degli ultimi anni è stato, inoltre, interessato da alcuni pensionamenti, fra i quali il responsabile dell'ufficio, ed è stato necessario, per riorganizzare l'ufficio, ricorrere all'utilizzo di personale in convenzione con altri enti, con rallentamenti nell'attività.

I predetti provvedimenti produrranno i loro effetti negli anni a seguire e faranno registrare un miglioramento nei dati che oggi evidenziano delle criticità.

L'organo di revisione ha ricevuto l'elenco analitico dettagliato di tutti i residui attivi e passivi ed ha effettuato una verifica analitica degli stessi chiedendo all'ufficio i chiarimenti necessari. Sulla base della verifica effettuata e dei chiarimenti ottenuti a rilasciato il parere al riaccertamento ordinario dei residui (Cfr Allegato 9) senza segnalare criticità alcuna in ordine all'esistenza delle condizioni per mantenere i residui attivi in bilancio".

La Sezione, nel prendere atto dell'asserita incidenza della carenza di organico sulla movimentazione dei residui, ritiene necessario che il Comune di Pomarico provveda, sempre e comunque, a verificare attentamente le ragioni del mantenimento dei residui attivi e passivi (cfr. art. 3, comma 4, del D.lgs. n. 118/2011), effettuando una rigorosa verifica della sussistenza della fondatezza giuridica e dell'esigibilità dei crediti accertati, dell'affidabilità della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno, del permanere delle posizioni debitorie effettive degli impegni assunti, della corretta classificazione e imputazione dei crediti e dei debiti in bilancio, al fine del mantenimento di quei residui attivi e passivi che possiedano effettivamente tutti i requisiti previsti dai vigenti principi contabili (cfr. punto 9.1 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011).

Si evidenzia infatti che, sebbene il punto 9.1 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011 non imponga automaticamente la cancellazione dei residui attivi trascorsi tre anni dalla scadenza del credito non riscosso, tuttavia, il mantenimento di quelli più risalenti costituisce un'evenienza eccezionale che deve essere oggetto di adeguata ponderazione

da parte dell'ente locale (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Lombardia, deliberazioni nn. 171/2023/PRSE, 17/2022/PRSP, 174/2022/PRSP, 315/2021/PRSP).

Si invita pertanto il Comune, in sede di riaccertamento dei residui attivi e passivi, a garantire la veridicità dei risultati di amministrazione, eliminando, in particolare, i residui attivi fondati su ragioni di credito insussistenti o per i quali non è più percorribile fruttuosamente l'esazione del credito stesso, verificando invece, per quelli passivi, le ragioni che impediscono il loro celere smaltimento.

13. Attendibilità delle previsioni

Con la nota istruttoria la Sezione ha rilevato che i dati presenti sulla BDAP evidenziavano, relativamente ai titoli IV Entrata e II Spesa, una scarsa attendibilità delle previsioni definitive rispetto agli accertamenti e impegni di competenza, per cui si è chiesto che fossero illustrate le ragioni di tale scostamento.

Con la nota di riscontro il Comune ha riferito che: *“Le previsioni relative alla parte capitale rivengono dal piano triennale delle opere pubbliche approvato dalla giunta ed i cui dati economici vengono ripresi in bilancio al fine di assicurare rispondenza fra i due documenti e prevedere i capitoli di entrata e di spesa che si prevede accoglieranno le relative movimentazioni contabili. Molti dei progetti previsti nel piano delle opere pubbliche hanno dei tempi di finanziamento che non sempre corrisponde a quanto originariamente previsto e per tale motivo si determinano delle discordanze che nel caso di specie risultano essere di importo considerevole tenuto conto dell'importanza delle opere da realizzare in ordine al ripristino dei luoghi e del territorio successivamente agli eventi franosi del 2019”*.

Il Collegio, nel prendere atto del riscontro fornito, ritiene di evidenziare che la programmazione di un'opera non può prescindere da un quadro trasparente e determinato a monte, relativamente alla sua realizzazione e, sotto il profilo contabile, relativamente ad una chiara previsione ed effettiva contezza delle relative forme di finanziamento, dovendo le risorse e i mezzi finanziari complessivi da utilizzare essere conosciuti o conoscibili *ex ante*, con un grado di previsione attendibile.

Si ritiene, inoltre, opportuno rammentare come significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti - ma, soprattutto, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme effettivamente incassate - generano, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio. In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e se, su di essa, si può fare affidamento. A tal fine le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri obiettivi parametri di riferimento (art. 162 comma 5, TUEL), nonché dalle legittime aspettative di acquisizione e utilizzo delle risorse. Dunque, è opportuno che la previsione di competenza degli importi stanziati e il suo inserimento nel conto del bilancio avvenga con prudenza considerando le possibili difficoltà di accertamento, e soprattutto di riscossione, cui l'Ente può andare incontro.

La Sezione ribadisce, ad ogni buon fine, che le previsioni di bilancio devono essere basate su fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse (principi di veridicità e di attendibilità) e raccomanda, pertanto, all'Ente di orientare la propria programmazione contabile e finanziaria e la propria attività gestionale ad una sostanziale osservanza dei principi di sana e prudente gestione finanziaria, con riserva di verificare in sede di controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi se permanga la riscontrata criticità.

14. Recupero evasione tributaria

Dall'esame della tabella del questionario di cui al punto 54, pag. 21, in relazione alla fase dell'accertamento, è stata riscontrata l'assenza del recupero di TARSU/TIA/TARES/TARI, COSAP/TOSAP e "altri tributi", mentre, relativamente alla fase della riscossione, è stato rilevato lo scarso recupero dell'evasione relativamente all'IMU/TASI.

Al riguardo, anche il Revisore ha raccomandato di *“intensificare l'attività di controlli e recupero evasione tributi, soprattutto i controlli e recuperi per la TARI”* (pag. 21 della relazione).

Si è chiesto, pertanto, all'Ente di confermare tali risultanze, fornendone adeguata motivazione ed indicando, nel contempo, le azioni intraprese o da intraprendere per rendere più efficiente l'azione di recupero.

In sede di riscontro l'Ente ha dichiarato quanto segue: *“L'ente nell'anno 2022 ha notificato gli accertamenti IMU, TASI e TARI relativi all'anno 2019 e i primi incassi sono stati registrati nell'anno 2023. Il dato della tabella, riportata nella nota di accertamento, non è corretto in quanto rileva solo i dati dell'IMU e della TASI e non anche quelli della TARI.*

Per quanto attiene la COSAP/TOSAP e gli altri tributi si registrano ridotte percentuali di evasione che vengono gestite attraverso ordinaria attività di recupero eseguita dall'ufficio, mediante la convocazione dei contribuenti interessati.

Gli scarsi risultati dell'attività di riscossione sono dovuti all'assenza di personale nell'ufficio tributi. L'unico dipendente assegnato a tale ufficio è andato in pensione e l'attività viene gestita in modo precario e in attesa di procedere a nuove assunzioni.

Relativamente all'attività di recupero dell'evasione abbiamo programmato l'emissione nel 2024 degli accertamenti IMU, TASI e TARI per il 2019 e 2020 e nel 2025 saranno accertate ulteriori 2 annualità. Abbiamo implementato la procedura informatica per la gestione automatica dei dati catastali degli immobili ricadenti sul territorio comunale.

In attesa dell'assunzione di un nuovo dipendente da adibire all'ufficio tributi stiamo avviando gli atti per affidare la gestione dei tributi e della riscossione ad una società esterna al fine di velocizzare ed efficientare gli incassi ed il recupero dell'evasione”.

La Sezione, nel prendere atto del riscontro fornito, evidenzia, comunque, come sia dovere dell'Ente attivarsi per adottare ogni misura, organizzativa e gestionale, utile a favorire un'attività di contrasto all'evasione tributaria efficiente e ordinata, che garantisca, al contempo, comportamenti virtuosi dei contribuenti, nonché l'incameramento di risorse stabili da parte del Comune, al fine di non procrastinare l'adempimento degli obblighi tributari, che, come è noto, sono vincolati ad ineludibili doveri di solidarietà.

Si rammenta, inoltre, l'indefettibile principio generale dell'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, riconducibile ai principi di capacità contributiva (art. 53, comma 1, della Costituzione) ed imparzialità nell'azione della pubblica amministrazione (art. 97 della Costituzione), espressione entrambi del più generale principio di eguaglianza nell'ambito dei rapporti tributari. Dall'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, vincolata ed *ex lege*, si ricava, quindi, il principio dell'irrinunciabilità della potestà impositiva, con i corollari della non prorogabilità del recupero delle somme a tale titolo dovute e della necessità che l'azione dell'Ente sia tempestivamente volta ad evitare la prescrizione del credito tributario, con conseguente pregiudizio per gli interessi erariali. Appare, dunque, chiaro come la tenuta del bilancio sia suscettibile di subire una potenziale compromissione, considerato che la criticità rappresentata potrebbe determinare comunque una sensibile attenuazione della possibilità per l'Ente di far fronte alle proprie obbligazioni per il venir meno di entrate proprie. (vedi, *ex multis*, Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Emilia-Romagna, deliberazione n. 102/2020/PRSP).

Come ricordato dalla Corte costituzionale (sent. n. 51/2019), una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate è elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio, inteso come «*bene pubblico*» funzionale «*alla valorizzazione della democrazia rappresentativa*» (cfr. anche Corte cost., sent. n. 184/2016; sent. n. 80/2017; sent. n. 247/2017).

Mette conto evidenziare, infine, che il recupero dell'evasione fiscale, oltre che soddisfare l'esigenza di salvaguardia degli equilibri di bilancio e di stabilità finanziaria dell'Ente, concorre, nel contempo, all'assolvimento dei doveri di "solidarietà politica, economica e sociale" e di equità allocativa e redistributiva della ricchezza (artt. 2 e 53 Cost.), che l'imposizione fiscale, quale fondamentale strumento di provvista delle risorse necessarie al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti diritti costituzionalmente rilevanti, è ontologicamente chiamata a garantire (cfr. Corte cost., sentenze nn. 288/2019 e 120/2021).

La Sezione, pertanto, invita l'Ente ad effettuare un costante monitoraggio dell'andamento delle entrate e a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di perseguire una

efficiente attività di contrasto dell'evasione tributaria, nel rispetto di quanto previsto dal punto 3.3 dell'allegato 4/2 del D. Lgs. n. 118/2011 per le entrate di dubbia e difficile esazione, con riserva di verificare l'evoluzione della criticità in sede dei successivi controlli di legalità e regolarità ex art. 148 bis TUEL sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi.

15. Debiti fuori bilancio

Il Revisore ha dichiarato a pag. 24 della relazione che nel corso del 2022 sono stati riconosciuti e finanziati debiti fuori bilancio ai sensi dell'art. 194 Tuel per € 16.000,00, così come è emerso anche dall'analisi del questionario Debiti Fuori Bilancio inviato alla BDAP.

Si è chiesto, quindi, di fornire maggiori dettagli circa i debiti di cui sopra, all'uopo compilando una apposita tabella di dettaglio.

In sede di riscontro l'Ente ha fornito il seguente prospetto allegando la delibera consiliare di riconoscimento:

	Importo singolo debito	Data in cui l'Ente è venuto a conoscenza del debito	Tipologia	Classificazione del debito ex art. 194 Tuel	Delibera riconoscimento	Data Delibera Riconoscimento	Data Pagamento
	16.000,00	23/07/2021	Risarcimento danni	Sentenza esecutiva	05 2022	23/03/2022	1° Trance 50% 05/07/2022 - 2° Trance 50% 10/07/2023
TOTALE	16.000,00						

La Sezione, nel prendere atto che trattasi di debito derivante da sentenza esecutiva (lettera a) dell'art. 194 TUEL), rileva, tuttavia, che il riconoscimento è stato effettuato in un esercizio finanziario (2022) successivo a quello in cui l'Ente è venuto formalmente a conoscenza del debito (2021).

Sul punto, si evidenzia che il paragrafo 9, punto 9.1, dell'allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, stabilisce inderogabilmente che *“L'emersione di debiti assunti dall'ente e non registrati quando l'obbligazione è sorta comporta la necessità di attivare la procedura*

amministrativa di riconoscimento del debito fuori bilancio, prima di impegnare le spese con imputazione all'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili. Nel caso in cui il riconoscimento intervenga successivamente alla scadenza dell'obbligazione, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto".

Orbene, con specifico riferimento ai debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive, è di tutta evidenza come il mancato tempestivo riconoscimento degli stessi entro l'esercizio in cui l'Ente ne è venuto formalmente a conoscenza (coincidente con la data in cui la sentenza viene notificata o comunque comunicata all'Ente), comporta che la relativa spesa venga impegnata non già nell'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile (anno di deposito della sentenza immediatamente esecutiva o, più verosimilmente, della sua notifica/comunicazione), bensì nell'esercizio in cui viene, tardivamente, riconosciuto il debito stesso.

D'altra parte, come noto, per gli enti locali è previsto un termine entro cui procedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

È opportuno rammentare, infatti, che, secondo il combinato disposto dell'art. 194, comma 1, e dell'art. 193, comma 2, del TUEL, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio con deliberazione consiliare da adottarsi con la periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità e, comunque, almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno.

Ne consegue che, ai fini di una corretta gestione finanziaria, l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione deve essere portata tempestivamente a conoscenza del Consiglio dell'Ente per l'adozione dei necessari provvedimenti, quali la valutazione della riconoscibilità ai sensi dell'art. 194, comma 1 e il conseguente reperimento delle necessarie coperture finanziarie a norma degli artt. 193, comma 3 e 194, commi 2 e 3.

In definitiva, la previsione di un termine ultimo per il riconoscimento dei debiti fuori bilancio (con impegno della spesa, ai sensi del richiamato paragrafo 9, punto 9.1, dell'allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, nel medesimo esercizio finanziario dell'avvenuto riconoscimento laddove l'obbligazione sia già scaduta) risponde all'esigenza di garantire

il principio contabile di veridicità del bilancio (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, § 5 Principio della veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità).

Invero, il tardivo riconoscimento dei debiti fuori bilancio, rinviato ad esercizi successivi a quello in cui il debito è emerso, determina un irregolare *modus operandi* che, come stigmatizzato dalla stessa giurisprudenza contabile, non solo pregiudica la correttezza della rappresentazione finanziaria e patrimoniale dell'Ente (Sezione delle Autonomie, delibere n. 21/2018/QMIG e n. 21/2019/QMIG; Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 37/2020/EL), ma è in grado di alterare il profilo quantitativo delle spese che devono concorrere al raggiungimento dell'obiettivo annuale dell'equilibrio di bilancio in termini di competenza, in ragione della minore entità degli impegni complessivi registrati nelle scritture contabili (art. 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243 e art. 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145); in ordine alle pratiche di elusione del saldo di finanza pubblica in dipendenza del ritardato riconoscimento dei debiti fuori bilancio, cfr. anche SS.RR. in Spec. Comp., sentenza n. 11/2018/EL, § 2.3, secondo cui “[...] il ritardo con il quale il Comune ha proceduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio emersi nell'ultimo periodo del 2015 e nel 2016, rappresenta un elemento oggettivamente probante ai fini della valutazione della fattispecie di elusione contestata”).

Il decorso del tempo, d'altronde, determina anche l'ulteriore rischio di maggiori gravami e l'assai probabile maturare di oneri aggiuntivi per interessi e rivalutazione monetaria, circostanza, questa, di per sé censurabile in quanto idonea a compromettere il mantenimento degli equilibri di bilancio.

Alla luce di quanto sin qui esposto, risulta, pertanto, di tutta evidenza che il riconoscimento di debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive in esercizi successivi a quelli di esigibilità della sottostante obbligazione o di esecutività del titolo giurisdizionale determina, in presenza di oneri non registrati contabilmente nell'esercizio di emersione del debito, neppure in termini di accantonamento del rischio, una non corretta e inveritiera rappresentazione della massa passiva del bilancio e, quindi, a cascata, della situazione patrimoniale e finanziaria dell'Ente.

Si invita, pertanto, l'Ente a riconoscere i debiti fuori bilancio entro i termini legislativamente previsti, attesa la diretta incidenza dei mancati impegni sul risultato di amministrazione, con riserva di verificare l'effettiva evoluzione della criticità riscontrata in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi.

16. Spesa del personale

L'Organo di revisione, nella relazione, Sezione "Spese per il personale", pag. 23, ha dichiarato che erano stati rispettati i vincoli disposti dall'art. 9, comma 28 del D.L. 78/2010 sulla spesa del personale a tempo determinato, con convenzioni o con contratti di collaborazione coordinata e continuativa, che obbligano a non superare la spesa dell'**anno 2009**, l'obbligo di riduzione della spesa di personale disposto dall'art. 1, comma 557 (o 562), della legge n. 296/2006, nonché l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale come previsto dall'art. 23, comma 2, del D.lgs. n. 75/2017, che non può superare il corrispondente importo determinato per l'**anno 2016**.

Si è chiesto, pertanto, l'invio di un prospetto analitico che dimostrasse l'osservanza, nell'anno 2022, di ciascuno dei vincoli sopra indicati.

Nel prendere atto dalla documentazione prodotta dell'avvenuto rispetto dei menzionati vincoli, con specifico riferimento a quello relativo alla spesa del personale a tempo determinato, la Sezione, pur rilevando che l'Ente non ha provveduto nel 2022 all'assunzione di personale a tempo determinato², ad ogni buon conto, stante l'assenza di spesa a tal fine anche nel 2009, rammenta al Comune, per gli esercizi futuri, che, ai sensi dell'ultimo periodo dell'art. 9, comma 28, del D.L. 78/2010, "Per le amministrazioni che nell'anno 2009 non hanno sostenuto spese per le finalità previste ai sensi del presente comma, il

Personale a tempo determinato, in convenzione o Co.Co.Co.	
	Spesa
2009	0,00
2022	0,00

²

limite di cui al primo periodo è computato con riferimento alla media sostenuta per le stesse finalità nel triennio 2007-2009”.

Inoltre, nel caso in cui la suddetta spesa non sia stata sostenuta, come previsto dalla norma richiamata, anche nel triennio 2007-2009, con provvedimento motivato l'Ente può individuare un nuovo parametro di riferimento, costituito dalla spesa strettamente necessaria per far fronte ad un servizio essenziale per l'ente, come statuito dalla Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 1/2017/QMIG.

Si invita, pertanto, il Comune di Pomarico ad attenersi, per il futuro, alle coordinate normative e giurisprudenziali elaborate nella soggetta materia in ordine al parametro cui fare riferimento ai fini della determinazione della spesa del personale a tempo determinato.

17. Organismi partecipati

Con riferimento ai rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate, il Revisore ha segnalato nella relazione (pag. 29) che non era stata effettuata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati.

Al riguardo, è stato precisato che: *“L'Ente ha richiesto tali dati ma alla data di stesura della relazione non risultano ancora pervenuti”.*

Si è chiesto, quindi, all'Ente di comunicare se la conciliazione dei rapporti creditori e debitori fosse stata *medio tempore* effettuata, e, nell'affermativa, se la relativa informativa fosse corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo.

Con la nota di riscontro l'Ente ha rappresentato di aver *“... eseguito la riconciliazione dei rapporti debitori/creditori con gli organismi partecipati rilevando l'assenza di posizione debitorie/creditorie”*, aggiungendo che *“L'informativa non è corredata dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo”.*

Nel prendere atto che la conciliazione dei rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati, successivamente effettuata, non reca la doppia asseverazione da parte degli organi di controllo, rammenta la Sezione che la stessa risulta essere sempre necessaria al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità ai dati e che la nota

informativa deve evidenziare analiticamente le eventuali discordanze e le relative motivazioni.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG, ha, infatti, chiarito che: *“Fermo restando la responsabilità dell’organo esecutivo dell’ente territoriale, ... l’obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per evitare eventuali incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori. L’asseverazione da parte dell’organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei confronti dell’ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi. ... In caso di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell’ente territoriale segnala tale inadempimento all’organo esecutivo dell’ente territoriale che assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell’esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011) ...”.*

Come ribadito dalla giurisprudenza contabile, *“deve essere il Comune, in qualità di socio, a farsi parte diligente e ad attivare tutti gli strumenti previsti dal codice civile al fine di ottenere il riscontro di quanto richiesto dagli organi di controllo delle partecipate "eventualmente avvalendosi dei rimedi codicistici in presenza di omissioni degli organi di controllo"(Sezione di controllo per la Regione Siciliana, del. n. 111/2020/PRSP; da ultimo del. n. 97/2021/PRSP)”* (Sezione di controllo per la Regione Siciliana, deliberazione n. 112/2021/PRSP).

Come noto, ai sensi del comma 6 dell’art. 11 del D.lgs. n. 118/2011, come integrato dal D.lgs. 126/2014, la relazione sulla gestione allegata al rendiconto deve, tra l’altro, contenere: l’elenco degli enti e organismi strumentali, con la precisazione che i relativi rendiconti o bilanci di esercizio sono consultabili nel proprio sito internet; l’elenco delle partecipazioni dirette possedute con l’indicazione della relativa quota percentuale; gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate (adempimento, quest’ultimo, originariamente previsto dall’art.

6, comma 4, D.L. n. 95/2012 per i soli enti locali e successivamente esteso a tutti gli enti territoriali dalla norma in esame).

Tale informativa deve essere asseverata dai rispettivi organi di revisione e, in caso di discordanze (di cui è necessario fornire la motivazione), l'Ente deve assumere senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

Il disposto di cui all'art. 11, comma 6, lett. j), del D.lgs. n. 118/2011 afferisce ai rapporti con tutti gli enti strumentali e le società controllate e partecipate dal Comune: l'attendibilità delle risultanze contabili dell'Ente è condizionata al positivo esito di tali adempimenti, funzionali alla verifica degli equilibri di bilancio.

La normativa in esame risulta funzionale all'obbligo per gli enti locali di adottare con i propri enti ed organismi partecipati/controllati comuni schemi sia di bilancio (finanziario ed economico e conto del patrimonio) che di bilancio consolidato.

Trattasi, nello specifico, di adempimento essenziale ai fini dell'armonizzazione dei sistemi contabili, anche al fine di verificare l'effettiva ricaduta delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti proprietari (cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR).

L'obbligo informativo si innesta, quindi, nel complesso della normativa vigente, così come innovata dal D.L. n. 174/2012 e dal D. Lgs. n. 118/2011, che prevede specifici obblighi di indirizzo, controllo e monitoraggio in capo agli enti territoriali.

Come precisato al punto 2 dell'allegato n. 4/1 al D. Lgs. n. 118/2011 concernente la programmazione di bilancio, gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente territoriale devono, infatti, necessariamente tener conto del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate (c.d. "gruppo amministrazione pubblica").

Si richiama al riguardo la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 23/SEZAUT/2018, in cui è precisato che la conciliazione dei rapporti creditori e debitori è: " ... un obbligo informativo che è parte integrante della relazione sulla gestione allegata al rendiconto - rientrando nella responsabilità dell'organo esecutivo dell'Ente territoriale illustrare

gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri Enti strumentali e società controllate/partecipate ...”.

La giurisprudenza contabile ha avuto, inoltre, modo di precisare che *“Al fine di evitare che sia minato l’equilibrio macroeconomico della finanza pubblica allargata, oltre che quello del singolo ente territoriale che vi partecipa, ... è necessaria la trasparenza dei rispettivi bilanci dovendo la dimensione finanziaria essere rappresentata in modo intelligibile attraverso il rispetto di “regole di bilancio numeriche” solide, specifiche e coerenti con il settore allargato, previste quali requisiti dei quadri di bilancio degli Stati membri dalla direttiva europea 2011/85/UE dell’8 novembre 2011 attuata dall’Italia con il D Lgs. 4 marzo 2014, n. 54.*

Si esorta pertanto l’ente affinché, nel settore della finanza pubblica allargata, le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici siano rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo (Corte costituzionale, sentenza n. 252 del 2015, punto 3.3 del Considerato in diritto) sottolineandosi, a tal fine, l’importanza oltre che della riconciliazione delle reciproche partite creditorie e debitorie dell’ente e dei propri organismi partecipati anche della doppia asseverazione delle stesse da parte dei rispettivi organi di revisione, al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità dei dati” (Sezione di controllo per l’Emilia Romagna, deliberazione n. 77/2023/PRSP).

In proposito, di recente è stato, altresì, ribadito che *“La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde allora all’evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell’ambito di una corretta attività di corporate governance, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l’ente e le sue società partecipate. L’illustrazione in sede di rendiconto della gestione dell’ente territoriale degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci nei confronti degli enti strumentali e delle società partecipate e controllate si iscrive nell’ambito delle operazioni di consolidamento, che costituisce aspetto rilevante e significativo della novella normativa introdotta dal D. Lgs. n. 118/2011 in quanto funzionale all’operazione di elisione dei rapporti infragruppo per la procedura che presuppone la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie ed è pertanto fattore non derogabile nell’ambito della corretta gestione delle risorse pubbliche” (Sezione di controllo per l’Emilia Romagna, deliberazione n. 41/2024/PRSE).*

La previsione della doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'Organo di revisione dell'ente territoriale e dell'Organo di revisione degli organismi partecipati si rende, quindi, necessaria al fine di evitare eventuali incongruenze tra le poste iscritte in contabilità e di garantire piena attendibilità dei dati, nonché al fine di assicurare gli equilibri di bilancio attenuando il rischio di emersione di passività latenti.

In definitiva, la Sezione, nel ribadire la necessità della doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte degli organi di controllo degli enti territoriali e degli organismi partecipati, invita, pertanto, l'Ente ad adoperarsi al fine di assicurare il puntuale rispetto delle vigenti disposizioni normative in argomento, con riserva di verificare la soluzione della riscontrata criticità in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi.

18. Parametri obiettivi di deficitarietà

Dall'esame dello schema di rendiconto trasmesso dall'Ente alla BDAP si è rilevato che il Comune di Pomarico non ha rispettato il parametro/indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate) risultando lo stesso inferiore al 47%. In sede istruttoria si è, quindi, chiesto di fornire chiarimenti sul punto, nonché di rendere note le iniziative intraprese o da intraprendere per risolvere tale criticità.

In merito l'Ente ha precisato quanto segue: *“Come già evidenziato l'ente soffre le difficoltà derivanti dai pensionamenti che hanno interessato l'ufficio finanziario e tributi, quest'ultimo gestito in modo precario in attesa delle nuove assunzioni. Abbiamo già programmato le attività di accertamento per le prossime annualità prevedendo di accertare n. 2 annualità di imposte e tributi e di esercitare una più intensa attività di accertamento al fine di ridurre l'evasione. Anche rispetto alle entrate in conto capitale l'ufficio tecnico si sta attivando per favorire una più rapida gestione e rendicontazione dei contributi pubblici in modo da migliorare i dati sulla riscossione”*.

Il Collegio, nel prendere atto del riscontro fornito, evidenzia la necessità che venga adottata ogni ulteriore iniziativa volta ad evitare il ripetersi del superamento anche di uno solo dei parametri di deficitarietà.

Ai sensi dell'art. 242, comma 1, del TUEL, infatti, sono da considerarsi in condizioni strutturalmente deficitarie gli enti locali che presentano gravi e incontrovertibili condizioni di squilibrio, rilevabili da un'apposita tabella, da allegare al rendiconto della gestione, contenente parametri obiettivi dei quali almeno la metà presentino valori deficitari.

Tuttavia, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza contabile, anche il mancato rispetto di uno soltanto di questi parametri costituisce un indice di allarme sulla tenuta dei conti in termini di sana, prudente e corretta gestione finanziaria (cfr. *ex multis*, Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Marche, deliberazioni nn. 34/2022/PRSE, 43/2022/PRSE; Sez. Reg. Contr. Puglia, deliberazioni nn. 2/2020/PRSE e 4/2021/PRSP).

19. Errori nella compilazione del questionario e della relazione

Dall'esame del questionario e della relazione, nonché dall'istruttoria espletata, sono emersi - come detto - molteplici errori e omissioni nella compilazione da parte dell'Organo di revisione, successivamente chiariti in sede di riscontro alla nota istruttoria con conseguente superamento delle rilevate criticità, con particolare riguardo:

1. all'importo del fondo cassa da scritture contabili indicato nella relazione;
2. all'assenza di attività legate al PNRR;
3. all'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità;
4. al fondo contenzioso;
5. alla conciliazione tra risultato della gestione di competenza e il risultato di amministrazione;
6. al fondo pluriennale vincolato di parte capitale;
7. all'importo dei residui attivi e passivi;
8. all'assolvimento degli obblighi di comunicazione previsti dall'art. 20, cc. 1, 3 e 4, del TUSP;
9. alla quota di partecipazione detenuta negli organismi partecipati;

10. all'eliminazione dalle scritture e dai documenti di bilancio dei crediti riconosciuti formalmente come assolutamente inesigibili o insussistenti, con conseguente riduzione del FCDE;
11. alla destinazione dei proventi da sanzioni per violazione del codice della strada;
12. all'attuazione delle procedure di cui ai cc. 4 e 5 dell'art. 7-bis del d.l. n. 35/2013;
13. all'indebitamento;
14. alla rendicontazione dei contributi straordinari.

Sul punto corre l'obbligo di rappresentare che non rispondere adeguatamente alle richieste istruttorie della Sezione equivale a pregiudicare l'effettività dell'esercizio del controllo di legalità-regolarità contabile previsto dall'art. 148 bis TUEL.

Si sottolinea, pertanto, la necessità che l'Organo di revisione, nel compilare i questionari e nel redigere le relazioni, adempia ad un preliminare dovere, e cioè quello di rendere informazioni "verificate" e corrispondenti ai dati effettivi.

Si ricorda, infatti, che la corretta e veritiera compilazione dei questionari sui rendiconti degli enti locali risponde ad uno specifico obbligo di legge, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della L. n. 266/2005, e ciò in quanto « *Le "Linee guida" e il questionario costituiscono un supporto operativo fondamentale....anche per le Sezioni regionali di controllo nelle verifiche che, per espresso disposto normativo, sono dirette a rappresentare - agli organi elettivi degli enti controllati - la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell'ente....L'attività svolta dalle Sezioni regionali, in sinergia con quella di revisione contabile, costituisce un indispensabile supporto informativo per un'adeguata e completa rappresentazione dei profili gestionali di maggior rilievo (efficacia della spesa, livello di realizzazione delle politiche di settore, rischi connessi alle gestioni in disavanzo, misure correttive da adottare)*» (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 7/SEZAUT/2021/INPR).

Questa Sezione ha già evidenziato più volte che «*tale "ausilio obbligato" deve essere svolto con la "diligenza del mandatario", assicurando - ed assumendo la piena responsabilità al riguardo - la veridicità, correttezza e completezza dei dati e delle informazioni trasmesse. Si ricorda, infatti, sul punto che ai sensi dell'art. 240 TUEL "I revisori rispondono della veridicità delle loro*

attestazioni e adempiono ai loro doveri con la diligenza del mandatario” e che ai sensi del postulato n. 5 (principio di veridicità attendibilità, correttezza e comprensibilità) dell’Allegato 1 richiamato all’art. 3, comma 1, del Dlgs 118/2011 “(..) I documenti contabili che non rispettano il principio della veridicità e tutti gli altri principi allo stesso collegati, non possono acquisire il parere favorevole da parte degli organi preposti al controllo e alla revisione contabile”» (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Basilicata, deliberazioni n. 41/2021/PRSE e n. 49/2018/PRSE).

Si raccomanda, pertanto, di prestare particolare attenzione alla compilazione dei questionari e alla redazione delle relazioni con la rappresentazione di dati precisi, concordanti, attendibili e veritieri, alla luce delle correlate responsabilità.

P.Q.M.

La Sezione Regionale di Controllo per la Basilicata

ACCERTA

nei termini di cui in motivazione, la sussistenza delle criticità e irregolarità come sopra indicate, suscettibili – se non corrette - di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari dell’Ente;

DISPONE

- che il Comune di Pomarico (MT) ponga in essere, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della presente pronuncia, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità rilevate e provveda a trasmetterli tempestivamente a questa Sezione;

- che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della segreteria della Sezione, al Sindaco pro tempore nonché al Presidente del Consiglio comunale, affinché

quest'ultimo ne dia immediata comunicazione al Consiglio comunale per le valutazioni di competenza;

- che copia della presente pronuncia sia altresì trasmessa, a cura della segreteria della Sezione, all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune, onerando quest'ultimo, in relazione alle irregolarità e criticità evidenziate, di vigilare sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente;

- che, ai sensi dell'art. 31 del D.lgs. n. 33/2013, la presente pronuncia venga pubblicata sul sito internet dell'Amministrazione comunale secondo le modalità di legge, dando riscontro a questa Sezione dell'avvenuta pubblicazione.

Così deciso in Potenza nella Camera di consiglio del 20 febbraio 2025.

Il Relatore

F.to Dott.ssa Antonella Romanelli

Il Presidente

F.to Dott. Giuseppe Tagliamonte

Depositata in Segreteria il 20 febbraio 2025

Il Funzionario

Preposto ai Servizi di Supporto

F.to Dott. Giovanni Cappiello