



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA BASILICATA

nella Camera di consiglio del 22 gennaio 2026

composta dai magistrati:

Dott. Giuseppe Tagliamonte	Presidente
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/2024/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 2023;

VISTA la deliberazione n. 12/2025/INPR con la quale la Sezione ha redatto la programmazione delle attività di controllo per l'anno 2025;

VISTI la relazione ed il questionario del Comune di Viggianello relativi al rendiconto dell'esercizio finanziario 2023;

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;

VISTI i chiarimenti fatti pervenire dall'Ente;

VISTA l'ordinanza n. 1 del 22 gennaio 2026 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 2023 del Comune di Viggianello (PZ).

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. 818 del 05/06/2025, questa Sezione Regionale di Controllo ha rappresentato all'Ente quanto emerso dall'analisi effettuata richiedendo tutti i necessari chiarimenti ed informazioni. Il Comune di Viggianello, con nota prot. n. 7708/2025 del 19/06/2025, trasmessa a mezzo dell'applicativo Con.Te. ed acquisita al protocollo di questa Sezione in data 20/06/2025 al n. 887, ha fornito la documentazione ed i chiarimenti chiesti.

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. Obblighi di pubblicazione dei rilievi della Corte dei conti

In merito all'obbligo di pubblicazione sul sito istituzionale dell'amministrazione dei rilievi formulati dalla Corte dei conti in sede di controllo, *ex art. 31 del d.lgs. n. 33/2013*, è stato rilevato, contrariamente a quanto dichiarato dall'Organo di revisione nella relazione, pag. 5, che all'interno della apposita sezione Amministrazione Trasparente del sito web del Comune di Viggianello non risultava pubblicata la delibera n. 33/2021/PRSE di questa Sezione, depositata il 29/04/2021.

L'Ente, in risposta alla segnalazione istruttoria sul punto, ha comunicato quanto segue: *"La Delibera n.33/2021/PRSE è stata pubblicata sul sito dell'Ente, come allegato alla delibera di C.C.n.62021, e in Amministrazione Trasparente ma non nella sezione corretta "Controlli e rilievi sull'amministrazione". L'addetto alla pubblicazione degli atti sul sito istituzionale è stato informato dell'errore al fine di evitare l'inadempimento per successive pubblicazioni, procedendo, altresì, alla pubblicazione della stessa nella sezione corretta".*

Nel prendere atto dei chiarimenti forniti circa l'avvenuto inserimento della pronuncia

innanzi richiamata in una sezione errata del sito istituzionale dell'Ente e verificata la sua successiva pubblicazione nella sezione all'uopo dedicata, il Collegio ricorda, ad ogni buon conto, che l'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013 (c.d. "Decreto trasparenza"), come novellato dall'art. 27 del d.lgs. 97/2016 (che ha lasciato sostanzialmente immutata la disposizione previgente) impone alle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001 la pubblicazione dei rilievi della Corte dei Conti, ancorché non recepiti, riguardanti l'organizzazione e l'attività delle amministrazioni stesse e dei loro uffici, nella sotto-sezione «controlli e rilievi sull'amministrazione» all'interno della sezione "amministrazione trasparente" (allegato A del d.lgs. n. 33/2013).

È questo un obbligo posto 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, ovvero anche la loro erronea pubblicazione, che ne rende evidentemente più difficoltosa l'individuazione, 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.

In questo ambito assumono spiccato rilievo le pronunce della Corte dei conti che hanno la funzione di intercettare eventuali comportamenti rivolti a sviare il ciclo di bilancio dal percorso costituzionalmente garantito dell'equilibrio tra le entrate e le spese.

Quindi, in un contesto caratterizzato da elevato tecnicismo, qual è quello della gestione delle risorse pubbliche, i provvedimenti della magistratura contabile consentono di decodificare e rendere leggibili le scelte dell'amministrazione pubblica e, pertanto, valutare se queste siano improntate, o meno, alla corretta e sana gestione finanziaria.

In sostanza, il d.lgs. n. 33/2013 nell'imporre la pubblicazione sul sito istituzionale dei rilievi della Corte, riconosce ad essa, tra le tante, anche la funzione di filtro nel rapporto tra privato e amministrazione, consentendo al cittadino, attraverso le pronunce di un Giudice terzo e imparziale, di valutare in piena autonomia se l'*agere* amministrativo sia improntato o meno alla corretta e sana gestione finanziaria.

Deve pertanto essere ribadito l'obbligo di puntuale e corretta pubblicazione dei rilievi di questa Corte sul sito ufficiale dell'Amministrazione comunale, nella relativa pagina all'uopo dedicata, invitandosi al riguardo l'Ente a porre maggiore attenzione in futuro nell'adempire all'obbligo di che trattasi.

2. Termini di trasmissione alla banca dati 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, che prevede una diversa decorrenza del termine di che trattasi, all'uopo disponendo, nella versione *ratione temporis* vigente, che *"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. Gli enti di cui ai precedenti periodi possono comunque procedere alle assunzioni di personale a tempo determinato necessarie a garantire l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza, nonché l'esercizio delle funzioni di protezione civile, di polizia locale, di istruzione pubblica, inclusi i servizi, e del settore sociale nonché lo svolgimento delle funzioni fondamentali di cui all'articolo 14, comma 27, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, nei comuni delle isole minori con popolazione fino a 10.000 abitanti, ove nell'anno precedente è stato registrato un numero di migranti sbarcati superiore almeno al triplo della popolazione residente,*

nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla normativa vigente in materia” (enfasi aggiunta).

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).

In seguito alle verifiche effettuate, è risultato che, a fronte dell'approvazione del rendiconto 2023, avvenuta con deliberazione del Consiglio comunale n. 1 del 23/04/2024, l'immissione nel sistema BDAP dei relativi dati è avvenuta in data 28/05/2024 e, quindi, oltre i termini previsti dal comma 1 dell'art. 4, lettera b), del D.M. 12 maggio 2016.

Con la nota di riscontro l'Ente ha rappresentato sul punto quanto segue: *“Relativamente all'immissione nel sistema BDAP dei documenti contabili relativi al consuntivo 2023, gli stessi sono stati caricati con stato di approvazione “Delibera di Giunta” in data 26/03/2024 ed è stato modificato lo stato in “Approvato dal Consiglio” in data 28/05/2024, anziché entro il 23/05/2025, cinque giorni dopo la scadenza prevista, in seguito ad un sovraccarico di adempimenti in carico all'ufficio preposto”.*

Nel prendere atto del riscontro fornito, si sollecita, ad ogni modo, l'Ente all'adozione di misure organizzative interne che consentano il rispetto dei tempi di trasmissione dei dati alla BDAP, anche al fine di non incorrere in futuro nei divieti assunzionali innanzi richiamati, circostanza non occorsa, tuttavia, nell'esercizio all'esame.

3. Residui attivi incassati alla data del 31/12/2023 in conti postali e bancari diversi dal conto di tesoreria principale

Nel questionario, nella Sezione I, Domande preliminari, al quesito n. 6 (pag. 4), l'Organo di Revisione ha dichiarato che nel prospetto del risultato di amministrazione l'Ente non aveva indicato i residui attivi incassati alla data del 31/12/2023 in conti postali e bancari diversi dal conto di tesoreria principale, come previsto dal D.M. 25/07/2023, la cui assenza è emersa anche dalla consultazione della BDAP.

Si è chiesto, quindi, all'Ente, di illustrare le motivazioni sottese al suddetto inadempimento, comunicando l'importo dei residui *de quibus*, con conseguente eventuale necessità di trasmettere i dati aggiornati alla BDAP.

Al riguardo, il Comune di Viggianello ha riferito che: *“Nel prospetto dimostrativo del Risultato di amministrazione annualità 2023, veniva richiesto l’inserimento dei residui attivi incassati alla data del 31/12/2023 in conti postali e bancari diversi da conto di tesoreria principale, come previsto dal DM 25/07/2023. Per l’anno 2023 gli ultimi incassi sui c/c postali sono stati fatti il 7/12/2023, come da comunicazione della tesoreria comunale.*

Al 31/12/2023 l’ufficio preposto non aveva ancora ricevuto i saldi dei conti correnti postali, che ha ricevuto solo a gennaio 2024, pertanto le somme incassate nei c/c postali intestati al Comune sono state riversate nelle casse comunali con accertamenti ed ordinativi nell’annualità 2024 a competenza, senza aver costituito residui attivi.

Nel consuntivo 2024, l’ufficio ha recuperato alla data del 31/12/2024 i saldi dei suddetti conto correnti postali, provvedendo ad inserire i residui attivi generati nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione”.

Nel prendere atto del riscontro fornito, il Collegio rileva il mancato rispetto, nell’esercizio 2023, delle previsioni di cui al D.M. 25/07/2023, non avendo l’Ente indicato, nel “Prospetto dimostrativo del Risultato di Amministrazione”, i residui attivi incassati alla data del 31/12/2023 in conti postali e bancari in attesa di riversamento nel conto di tesoreria principale, contabilizzati nel 2024 e dei quali, ad ogni modo, non è stato indicato l’importo.

In proposito, la Sezione rammenta che il richiamato D.M., nell’aggiornare gli allegati al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, ha introdotto, tra l’altro, misure per migliorare le modalità di rilevazione contabile delle disponibilità liquide, cui risponde la valorizzazione, in una specifica sezione del prospetto dimostrativo del Risultato di Amministrazione, dei residui attivi incassati alla data del 31/12/2023 in conti postali e bancari diversi dal conto di tesoreria principale.

Nello specifico, il principio della contabilità finanziaria, di cui all’all. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, al punto 4.1 espressamente dispone che *“I titoli di incasso che regolarizzano incassi effettuati dal tesoriere nell’esercizio precedente, sono imputati contabilmente alla competenza finanziaria dell’esercizio precedente, anche se emessi nell’esercizio successivo. In generale, gli incassi ed i pagamenti effettuati in un esercizio non possono essere regolarizzati imputandoli al*

bilancio dell'anno successivo attraverso l'emissione di un titolo in conto residui. Considerato che l'imputazione in conto residui di un titolo rappresenta l'incasso (o il pagamento), effettuato nell'esercizio in corso di un'entrata accertata in precedenti esercizi (o di una spesa impegnata in precedenti esercizi), si ribadisce che emettere un titolo di entrata o di spesa, sia in c/competenza che in c/residui, riferito ad un esercizio diverso da quello in cui l'operazione di cassa è eseguita, costituisce una rappresentazione contabile del fatto gestionale che non rispetta il principio contabile della veridicità" (...).

Quanto alle modalità di attuazione della riscossione, deve essere rispettato, tra gli altri, *"l'obbligo del versamento degli incassi in tesoreria entro termini definiti dal regolamento di contabilità, non superiori ai 15 giorni lavorativi, salvo quanto previsto dall'art. 1 comma 790 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 per i conti bancari dedicati alla riscossione delle entrate"*.

Al successivo punto 4.3 è previsto, inoltre, che *"dopo l'ultimo riversamento al conto di tesoreria effettuato alla fine dell'esercizio, le eventuali somme incassate alla data del 31 dicembre nei conti bancari e postali intestati agli enti dedicati alla riscossione di specifiche entrate, costituiscono disponibilità liquide dell'ente alla fine dell'esercizio (...)*

Al fine di garantire una corretta rappresentazione delle disponibilità liquide nello Stato patrimoniale dell'ente è necessario che gli ordinativi di incasso emessi in c/residui all'inizio di ciascun esercizio per registrare il riversamento al conto di tesoreria delle disponibilità liquide giacenti nei conti bancari e di deposito al 31 dicembre dell'anno precedente siano identificati in modo da distinguerli dagli ordinativi in c/competenza emessi nel corso dell'esercizio riguardanti il riversamento delle giacenze. L'identificazione delle reversali relative al riversamento delle giacenze al 31 dicembre dell'esercizio precedente è necessaria per consentire le scritture nella contabilità economico-patrimoniale dell'ente previste dal paragrafo 6.2, lettera d) dell'allegato 4/3 del presente decreto riguardanti la registrazione delle disponibilità liquide al 31 dicembre presso i conti bancari e di deposito".

D'altro canto, come recentemente sottolineato dalla giurisprudenza contabile (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Liguria, deliberazione n. 112/2023/PRSP; Sez. Reg. Contr. Piemonte, deliberazione n. 179/2019/PRSE), *"l'accumulo di depositi presso un soggetto diverso dal Tesoriere dell'ente, oltre a costituire una illegittimità determinata dalla violazione*

dell'art. 209, comma 3, del Tuel e del paragrafo 4.2 dell'allegato 4/2 del d.lgs. 118\2001, incide sulla liquidità disponibile dell'ente. In una tale situazione potrebbe accadere che, pur avendo l'ente disponibilità liquida presso conti correnti postali, sia utilizzata la cassa vincolata o si faccia ricorso all'anticipazione di tesoreria, innescando un meccanismo di sofferenza e di gestione non virtuosa dell'ente. In secondo luogo, si evidenzia come il ricorso all'anticipazione di tesoreria, pur in presenza di liquidità presso conti correnti postali, generi il pagamento di interessi ingiustificati che potrebbero, dunque, essere forieri di danno erariale".

Alla luce di quanto innanzi esposto ed in considerazione della possibilità di "revisione" del rendiconto in presenza di errori materiali (cfr. Corte dei Conti, Sezioni Riunite in speciale composizione, deliberazione n. 16/DELC/2022; Sez. Reg. Contr. Veneto, deliberazione n. 1/2024/PAR), il Collegio rappresenta la necessità che il Comune di Viggianello, in applicazione dei richiamati principi contabili, provveda alla riapprovazione del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione (art. 11, comma 4, lett. a), D.lgs. n. 118/2011) del rendiconto 2023 mediante opportuna delibera dell'organo consiliare, trasmettendo tempestivamente il rendiconto rettificato alla BDAP.

4. Fondo pluriennale vincolato per spese correnti

Dall'esame degli schemi contabili trasmessi alla BDAP (foglio 11) è stata riscontrata la valorizzazione del fondo pluriennale vincolato per spese correnti per € 1.304.815,87.

Rammenta, in proposito, il Collegio 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 (come, ad esempio, la spesa per il personale, ivi compresa la quota riguardante la premialità e il trattamento accessorio – allegato 4/2, punto 5.2 lettera a), ovvero quella conseguente al conferimento di incarichi a legali esterni – allegato 4/2, punto 5.2 lettera g).

Al riguardo è stato accertato che l'Ente aveva costituito il fondo per il salario accessorio e che entro il 31/12/2023 era stato sottoscritto l'accordo decentrato integrativo (cfr. punti

12 e 14, pag. 5, del questionario), riscontrandosi, altresì, la presenza di accantonamenti a titolo di Fondo contenzioso.

Nella tabella relativa alla tipologia di spese correnti per le quali lo stesso era stato attivato (cfr. relazione, pag. 11, e questionario, pag. 8), non è risultato, tuttavia, alcun importo per “salario accessorio e premiante” e per “incarichi a legali”:

Voci di spesa	Importo
Salario accessorio e premiante	
Trasferimenti correnti	
Incarichi a legali	
Altri incarichi	
Altre spese finanziate da entrate vincolate di parte corrente	1.304.815,87
"Riaccertamento ordinario ex paragrafo 5.4.2 del principio applicato 4/2"	
Altro(**)	
Totale FPV 2023 spesa corrente	1.304.815,87
** specificare	

sicché in fase istruttoria si è chiesto di comunicare l'anno di scadenza o di esigibilità delle obbligazioni relative al trattamento accessorio e premiante relative alla contrattazione decentrata integrativa 2023 e se ricorressero, quindi, le condizioni per attivare il FPV di parte corrente relativamente a tali risorse, nonché di certificare che nell'esercizio 2023 non vi fossero le condizioni di cui al punto 5.2, lettera g), dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 per attivare il FPV di parte corrente in relazione agli incarichi ai legali.

Riguardo al salario accessorio, il Comune ha riferito quanto segue: *“L'Ente come dichiarato dall'organo di revisione ha costituito il fondo per il salario accessorio 2023 ed ha sottoscritto l'accordo decentrato integrativo in data 27/11/2023.*

Si è proceduto, pertanto ad impegnare la somma nell'annualità 2023 subito dopo la definizione degli importi spettanti e previsti dalla suddetta contrattazione decentrata, con la volontà di procedere alla liquidazione nell'anno di riferimento del salario accessorio.

Non si è riuscito a Dicembre a liquidare le singole voci del salario accessorio, in considerazione anche della chiusura anticipata della tesoreria; la liquidazione, pertanto, del salario accessorio 2023 è stata effettuata a residuo.”

In proposito, mette conto evidenziare 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, quantificandole, il vincolo contabile alle risorse, rientrante nella competenza del dirigente - o del responsabile di settore - e che deve essere sottoposto alla certificazione da parte dell'Organo di revisione); infine, la sottoscrizione del contratto decentrato annuale, quale titolo idoneo al perfezionamento dell'obbligazione (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche deliberazione n. 13/2019/PRSP).

Conformemente a tali scansioni procedurali, sotto il profilo strettamente contabile, il richiamato punto 5.2, lettera a) del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 18/2011, prevede che “... *Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono,*

sono stanziare e impegnare 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”.

Tale contabilizzazione presuppone, pertanto, che, una volta firmato il contratto decentrato integrativo (circostanza occorsa nel caso di specie), l'imputazione della spesa relativa al trattamento accessorio avvenga nell'esercizio successivo - o, comunque, in quello in cui le spettanze saranno liquidate - con utilizzo del FPV di spesa corrente.

In considerazione di quanto sopra esposto, avendo l'Ente riferito, invece, che *“la liquidazione ... del salario accessorio 2023 è stata effettuata a residuo”*, non valorizzando il fondo in parola nonostante ne ricorressero i presupposti, rileva il Collegio che l'Ente non ha dato attuazione alla disciplina della contabilità armonizzata, secondo cui (art. 3, comma 7 del D.lgs. 118/2011), contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, doveva effettuarsi un riaccertamento straordinario dei residui (consistente nel processo di verifica, cancellazione e reimputazione dei crediti e dei debiti ereditati dagli esercizi precedenti), al fine di evitare la conservazione in bilancio di residui cui non corrispondessero obbligazioni giuridicamente perfezionate ed esigibili, nonché procedersi alla costituzione di un fondo pluriennale vincolato (distintamente per spese correnti e per spese in conto capitale) in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

In proposito si richiama quanto affermato dalla Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Emilia-Romagna (deliberazione n. 109/2020/PRSP), che ha evidenziato come: *“... la rilevata criticità palesi l'assenza della applicazione dei principi di armonizzazione contabile, che, funzionali al buon andamento, declinano in concreto la corretta imputazione delle poste contabili secondo i canoni dell'esigibilità e della necessaria scadenza dell'obbligazione: determinando, quindi, nel caso di specie, l'assenza di un risultato univoco di amministrazione, nonché l'incongruità degli elementi aggregati per il suo calcolo (Corte cost., sent. n. 49/2018), tale da ledere «l'efficacia di diritto sostanziale che il rendiconto riveste in riferimento ai risultati dai quali scaturisce la gestione finanziaria successiva», e in definitiva il principio di «trasparente, corretta, univoca, sintetica e*

inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge» (Corte cost., sent. n. 274/2017)».

Al riguardo, la Sezione sottolinea che la puntuale valorizzazione delle nuove grandezze introdotte dalla riforma degli ordinamenti contabili degli enti locali, fra cui appunto il Fondo pluriennale vincolato, è condizione indispensabile per il raggiungimento degli obiettivi di trasparenza contabile e del progressivo avvicinamento dei momenti della competenza e della cassa, espressione del principio della competenza finanziaria potenziata, che costituisce uno dei principi informatori dell'armonizzazione contabile.

Nell'accertare, quindi, che, sebbene ne ricorressero i presupposti (lettera *a* del menzionato principio), il Comune di Viggianello non ha provveduto a valorizzare nell'esercizio in esame il fondo pluriennale vincolato di parte corrente relativamente al trattamento accessorio del personale, la Sezione sollecita, ad ogni modo, l'Ente a provvedere, per il futuro, alla corretta applicazione dello strumento in questione, in applicazione della richiamata normativa, con riserva di ulteriori approfondimenti in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi, rammentando all'uopo che trattasi di un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Il fondo pluriennale vincolato nasce, infatti, dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.

Merita, al riguardo, di essere segnalato che la Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 4/2015/INPR, ha evidenziato l'importanza del FPV quale *“strumento di programmazione e controllo delle modalità e dei tempi di impiego delle risorse, prevalentemente vincolate. È necessario rappresentare contabilmente in modo rigoroso la destinazione delle risorse stesse che, qualora relative alla copertura di spese “impegnate”, sono contabilmente descritte nel Fondo pluriennale vincolato, mentre, se destinate a finanziare spese di cui non sia stata perfezionata la relativa obbligazione giuridica, sono rappresentate contabilmente nel risultato di amministrazione tra le quote vincolate.*

La rappresentazione contabile nel risultato di amministrazione comporta la necessità di analizzare e indicare puntualmente la fonte di copertura della spesa: entrate vincolate per legge, entrate da indebitamento, entrate da trasferimenti vincolati, entrate straordinarie vincolate dall'ente.

La sostanziale differenza tra le risorse affluite al Fondo pluriennale vincolato e quelle affluite al risultato di amministrazione non deve consentire una contabilizzazione carente del presupposto giuridico voluto dal principio contabile.

A questo fine dovrà essere analiticamente motivato l'afflusso delle risorse al Fondo pluriennale vincolato con una chiara descrizione degli atti presupposto che sorreggono l'esistenza dell'obbligazione giuridicamente perfezionata".

Devesi, inoltre, rimarcare che "la non corretta determinazione del FPV, al pari della sua mancata rappresentazione in bilancio, determina la violazione del principio di veridicità ove si ponga mente al fatto che il Fondo assolve alla funzione di garantire l'adempimento di obbligazioni «legittimamente assunte e in origine dotate di piena copertura finanziaria» (Corte cost. sent. n. 247/2017), e che pertanto la non corretta iscrizione vizia il documento contabile della sua funzione essenziale, di veicolo trasparente di rappresentazione degli equilibri pregiudicando, altresì, il suo carattere di bene pubblico come ripetutamente affermato dalla Consulta (Corte cost. sent. n. 184/2016)" (cfr. Sezione controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 48/2025/PRSE).

Con riferimento, poi, agli incarichi ai legali, è stato rappresentato che: "Nel 2023 non sono stati conferiti incarichi legali che hanno reso necessario l'attivazione del FPV".

*Nel prendere atto del riscontro fornito, osserva la Sezione che l'Ente non ha specificato se ricorressero le condizioni per la valorizzazione del FPV di parte corrente anche con riferimento agli incarichi affidati in data antecedente al 2023, la cui esistenza è implicitamente confermata dallo stesso Comune nella risposta concernente il fondo contenzioso (cfr., *infra*, par. 6).*

Al riguardo, si rappresenta che 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".

Ai fini della corretta valorizzazione del fondo pluriennale vincolato di parte corrente, si invita, pertanto, il Comune di Viggianello a verificare la ricorrenza delle condizioni previste dal menzionato principio contabile avendo riguardo a tutti gli incarichi, anche se affidati in un esercizio antecedente a quello cui il rendiconto si riferisce.

5. Fondo crediti di dubbia esigibilità

Dall'esame dei dati presenti su BDAP, si è rilevata la presenza di accantonamenti a titolo di Fondo crediti di dubbia esigibilità pari a € 650.000,00.

Con la nota istruttoria si è chiesto all'Ente di inviare un prospetto mediante il quale si potesse valutare la modalità di calcolo del FCDE, attraverso l'indicazione analitica delle entrate considerate, della media degli incassi e della quota da accantonare secondo quanto disciplinato nell'appendice tecnica, esempio n. 5, dell'allegato 4/2 (principi contabili applicati) del d.lgs. n. 118/2011.

Con la nota di riscontro l'Ente, nel segnalare che *"il metodo di calcolo utilizzato è Media semplice tra totale incassato e totale accertato (MST)"*, ha trasmesso la richiesta tabella, con evidenza dei singoli capitoli interessati e dei calcoli effettuati, i cui importi riassuntivi sono indicati nello stralcio che di seguito si riporta:

COMUNE DI VIGGIANELLO
CORSO SENATORE DE FILO 84040
Partita IVA: 00266470764 Codice fiscale: 84002150765

RIEPILOGO PER TIPOLOGIA FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ
Rendiconto di Gestione 2023



Categoria di entrata	Residui derivanti da residui	Residui derivanti da competenza	% di accantonamento	Importo min. da accantonare sul RDR	Importo min. da accantonare sul RDC	Importo da accantonare sul RDC ridotto del 100,0%	Importo da accantonare	Importo accantonato
Tassa rifiuti solidi urbani Titolo 1 Tipologia 101	551.661,45	110.008,80	76,34	421.138,35	83.980,79	83.980,79	505.119,14	540.919,34
Tassa occupazione spazi ed aree pubbliche Titolo 1 Tipologia 101	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Lotta all'evasione Titolo 1 Tipologia 101	55.038,07	10.345,57	84,52	46.518,18	8.744,08	8.744,08	55.262,26	55.262,26
ADDITIONALE IRPEF	0,00	2.814,21	0,28	0,00	7,88	7,88	7,88	7,88
TOTALE TIPOLOGIA 1.101	606.699,52	123.168,67	-	467.656,53	92.732,75	92.732,75	560.389,28	596.189,48
ALIENAZIONE EDIFICIO COMUNALE VOSCARI	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE TIPOLOGIA 3.100	0,00	0,00	-	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sanzioni ambientali Titolo 3 Tipologia 200	0,00	9.810,00	100,0	0,00	9.810,00	9.810,00	9.810,00	9.810,00
Violazioni al codice della strada 3 Tipologia 200	0,00	6.000,00	21,66	0,00	1.299,60	1.299,60	1.299,60	1.299,60
TOTALE TIPOLOGIA 3.200	0,00	15.810,00	-	0,00	11.109,60	11.109,60	11.109,60	11.109,60
Proventi diversi Titolo 3 Tipologia 500	37.732,65	41.859,00	53,65	20.243,57	22.457,35	22.457,35	42.700,92	42.700,92
TOTALE TIPOLOGIA 3.500	37.732,65	41.859,00	-	20.243,57	22.457,35	22.457,35	42.700,92	42.700,92
Concessioni e sanzioni edilizie Titolo 4 Tipologia 500	0,00	0,00	1,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE TIPOLOGIA 4.500	0,00	0,00	-	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALI	644.432,17	180.837,67	-	487.900,10	126.299,70	126.299,70	614.199,80	650.000,00

LEGENDA : RDR = Residui Derivanti da Residui - RDC = Residui Derivanti da Competenza

Nel rilevare, dall'analisi dei dati forniti, che il Comune di Viggianello ha accantonato a Fondo crediti di dubbia esigibilità un importo superiore (€ 650.000,00) rispetto a quello risultante dall'applicazione dei principi contabili innanzi richiamati (€ 614.199,80), la Sezione evidenzia che il sistema contabile armonizzato richiede un accantonamento minimo al fondo crediti di dubbia esigibilità che non può essere inferiore a quello risultante dall'applicazione del principio applicato della contabilità finanziaria (punto 3.3, es. n. 5, dell'allegato n. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011).

L'obbligo di accantonamento nel rendiconto impedisce l'utilizzo della quota del risultato di amministrazione, costituita dai residui attivi di dubbia e difficile esazione, per finanziare spese esigibili fino all'effettiva riscossione del credito.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la deliberazione n. 32/2015/INPR, ha affermato che uno degli elementi di maggiore rilevanza nella determinazione del risultato di amministrazione è proprio quello della corretta determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità, che deve intendersi come un fondo rischi finalizzato a tutelare l'ente impedendo l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità per il finanziamento di spese esigibili: *"L'adeguata quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità - in conformità al principio applicato della contabilità finanziaria (punto 3.3, es. n. 5) - determina la veridicità del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 e preserva l'ente da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa, allorché sia utilizzato l'avanzo di amministrazione libero, in realtà non disponibile"*.

Il principio contabile richiamato implica che:

- siano elencati tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione (i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa); al di fuori di tali ipotesi è consentito all'ente di escludere determinati crediti dal calcolo del fondo, solo dandone adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio;
- a consuntivo, la quantificazione della quota di risultato di amministrazione accantonata a FCDE è determinata applicando all'importo complessivo dei residui attivi, sia di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto, sia degli esercizi precedenti, il complemento a 100 della media del rapporto tra incassi in conto residui e importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi;
- la percentuale di accantonamento come sopra determinata deve essere applicata all'importo complessivo dei residui attivi delle entrate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione *"come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso"*.

In conclusione, sulla base delle considerazioni che precedono, risulterebbe che l'accantonamento al FCDE è avvenuto secondo modalità difformi da quelle imposte dal legislatore e che il corretto e congruo calcolo avrebbe comportato un minor importo da accantonare rispetto a quello contabilizzato, con tutte le conseguenze che ne sarebbero derivate in termini di determinazione della parte disponibile del risultato di amministrazione.

Non essendo stato fornito in sede di riscontro alcun chiarimento circa le ragioni che hanno determinato un accantonamento in misura superiore a quella risultante dalle modalità previste dal legislatore, con diretta incidenza sulla parte disponibile del risultato di amministrazione, si invita l'Ente, per il futuro, a rendere in fase istruttoria ogni utile informazione, al fine di consentire il regolare svolgimento dell'attività di verifica che questa Sezione è chiamata a svolgere.

6. Fondo contenzioso

Dall'esame dei dati presenti su BDAP, si è rilevata la presenza di accantonamenti a titolo di Fondo contenzioso pari a € 66.886,41. A tal riguardo il Revisore ha dichiarato che le quote accantonate a tal fine sono risultate congrue.

Con la nota istruttoria si è chiesto all'Ente di indicare se fosse stata effettuata la ricognizione delle controversie pendenti, le modalità attraverso cui erano state determinate la stima e la valutazione del grado di rischio delle passività potenziali derivanti da contenzioso, trasmettendo l'elenco delle controversie in essere con la stima della relativa probabilità di soccombenza mediante compilazione di un'apposita tabella inviata in allegato.

Con la nota di riscontro il Comune di Viggianello ha riferito quanto segue: *"In riferimento alla richiesta di trasmissione dell'elenco del contenzioso in essere con relativa valutazione del grado di rischio e stima della soccombenza, si evidenzia quanto segue:*

Nel corso dell'esercizio 2023 risultava pendente la controversia promossa dalla società Bruno Group S.r.l. contro il Comune di Viggianello, n.1274/2017 RG del Tribunale di Lagonegro, definita in primo grado con esito favorevole per l'Ente (sentenza n. 133/2024).

Anche su indicazione del legale incaricato della difesa, già in sede di redazione del consuntivo 2023, pur dinanzi all'alea del giudizio anche nella prospettiva di una eventuale avversa impugnazione, si era pervenuti a una valutazione tendenzialmente positiva dell'esito senza alcuna soccombenza per l'Ente, stante gli elementi favorevoli emersi nel corso del giudizio.

Ciononostante, in un'ottica prudenziale e in considerazione della possibilità di proposizione di appello da parte della controparte, è stato comunque mantenuto l'accantonamento al fondo contenzioso, a copertura del potenziale rischio residuo".

Nel prendere atto che l'Ente ha provveduto ad effettuare la ricognizione delle controversie, risultando pendente nel 2023 un unico giudizio, la Sezione non è stata, ad ogni modo, messa in grado, stante lo scarso riscontro (non è indicato, infatti, il valore della controversia, né l'iter seguito ai fini dell'individuazione della percentuale del rischio di soccombenza attribuita alla controversia, anch'essa non indicata), di poter verificare la corretta quantificazione del fondo *de quo*.

Al riguardo, il Collegio osserva che il riferimento di base è rappresentato dal punto 5.2., lettera h) dell'allegato 4/2 del D. Lgs. n. 118 del 2011, secondo cui: *“Nel caso in cui l'Ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'Ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva.*

A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso. In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'Ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'Ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'Ente.

Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di

bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). [...] L'organo di revisione dell'Ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti".

In conformità alla sopra trascritta norma contabile, la somma accantonata non può, quindi, dar luogo ad alcun impegno di spesa e deve confluire nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti dall'esecuzione di sentenze sfavorevoli, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà la probabile soccombenza.

L'accantonamento del fondo contenzioso è, in particolare, astretto alla finalità di una corretta determinazione del risultato di amministrazione, quale coefficiente necessario dell'equilibrio di bilancio, al fine di evitare un *"miglioramento in modo fittizio del risultato di amministrazione provocando un indebito incremento della capacità di spesa dell'Ente locale, violando l'equilibrio strutturale del bilancio"* (Corte cost., sent. n. 4/2020).

Ai fini della determinazione dell'accantonamento in parola, lo stesso principio prevede, poi, espressamente che, in occasione della prima applicazione dei nuovi principi contabili della competenza finanziaria introdotti dal d.lgs. n. 118/2011, venga effettuata una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'Ente formatosi negli esercizi precedenti.

Successivamente, sempre in ordine alla rilevanza da attribuirsi alla puntuale ricognizione del contenzioso in essere, la Sezione delle autonomie, con deliberazione n. 14/2017/INPR, contenente *"Linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 c. 166 e seguenti della L. 23 dicembre 2005 n. 266"*, ha evidenziato che *"particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza*

definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza".

La determinazione del fondo rischi contenzioso esige, pertanto, un controllo minuzioso e puntuale del contenzioso ad esso afferente (escludendosi, quindi, un controllo meramente a campione), da effettuarsi con cadenza periodica e costante.

Recentemente, è stato, infatti, ribadito che *"l'accantonamento a titolo di fondo rischi contenzioso, secondo quanto previsto dalla vigente normativa, costituisce adempimento obbligatorio da effettuarsi in misura congrua rispetto al contenzioso pendente, o in fieri. La corretta determinazione del fondo rischi contenzioso è, dunque, da considerarsi essenziale per garantire, in ossequio ai principi di sana e prudente gestione, la regolare dinamica degli equilibri di bilancio, con conseguente necessità di "procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'organo di revisione"* (cfr. Sez. Contr. Marche, deliberazione n. 43/2022).

La giurisprudenza contabile ha avuto, altresì, modo di sottolineare che *"La quantificazione del fondo per il contenzioso richiede un attento e costante monitoraggio sulle liti, per le quali occorre procedere quanto meno annualmente alla stima del rischio di soccombenza e alla verifica del loro andamento"* e che, a tale riguardo, occorre dotarsi *"di un'apposita banca dati o, comunque, di un sistema di analisi e di stima delle controversie"* (Sez. Contr. Sicilia, deliberazione n. 6/2019/SS.RR./PARI).

Deve ritenersi parimenti esclusa una quantificazione meramente forfettaria e prudenziale del rischio di soccombenza.

Al contrario la quantificazione del fondo rischi richiede inderogabilmente un'analisi specifica delle singole poste e partite.

Al riguardo, mette conto precisare che secondo la giurisprudenza contabile, in assenza di parametri normativamente determinati (il richiamato principio contabile 5.2., lettera h) non indica, infatti, i criteri per valutare *"le significative probabilità di soccombere"*), possono a tal fine soccorrere gli standard internazionali in tema di contabilità (IAS 37 e OIC 31), con conseguente classificazione delle passività potenziali da contenzioso secondo i gradi del certo, del probabile, del possibile, e del remoto:

- il debito certo (indice di rischio 100%) è l'evento che si è concretizzato in una sentenza esecutiva, ma momentaneamente sospesa *ex lege*;
- la passività "probabile" (indice di rischio superiore al 51%) è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per cui sia stato formulato un giudizio di soccombenza di grande rilevanza, ed impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno alla suddetta percentuale (cfr. documento OIC n. 31 e la definizione dello IAS 37, in base al quale l'evento è probabile quando si ritiene sia più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario);
- la passività "possibile" (indice di rischio tra il 10% ed il 49%) è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile (cfr. documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37);
- la passività da evento "remoto" (indice di rischio inferiore al 10%), non prevede, infine, alcun accantonamento.

In proposito è stato precisato che: *"In base alle prassi aziendalistiche affermatesi in materia, ove l'amministrazione giudichi come "remoto" il rischio di soccombenza, non sorge l'obbligo di effettuare alcun accantonamento; ove invece il rischio di perdita della lite sia valutato come tecnicamente "possibile", all'ente è rimessa la costituzione del fondo in misura oscillante tra il 10% e il 50% del valore della domanda giudiziale e relativi accessori di legge; infine laddove l'accoglimento dell'avversa domanda appaia, ex ante e allo stato dell'arte, "probabile", la prudenza richiede di accantonare una somma anche maggiore del 50% del valore della causa e, in caso di ammontare particolarmente elevato, il principio contabile consente lo stanziamento delle relative risorse su un orizzonte temporale di tre anni al massimo"* (cfr. Sez. Contr. Piemonte, delibere nn. 16/2022/SRCPIE/PRSE e 134/2022/SRCPIE/PRSE).

Nelle ipotesi di contenzioso rilevante, ai fini della corretta stima del rischio di soccombenza, si è evidenziato, inoltre, che *"... si dovrà tener conto di tutte le voci che compongono la domanda giudiziale (danno emergente e lucro cessante ex art. 1223 c.c., danno curricolare, interessi, rivalutazione, etc.) così da effettuare un'analisi quanto più possibile accurata per assicurare un accantonamento corrispondente alle reali esigenze dell'ente"* (cfr. Sez. Contr.

Lombardia, deliberazione n. 95/2022/PAR).

Sul punto, la giurisprudenza contabile, pur riconoscendo le difficoltà implicite nella valutazione dei rischi derivanti dal contenzioso, ha ribadito che *“è necessario che l’ente faccia delle opportune e precise valutazioni (in parte, inevitabilmente, discrezionali) sulle variabili sopra indicate, che incidono direttamente sulla quantificazione del fondo. In particolare, la ragionevole determinazione della probabilità di soccombenza e dell’importo da corrispondere alla controparte sono elementi imprescindibili per consentire all’ente una corretta quantificazione degli impatti sul bilancio derivanti dal contenzioso, e la conseguente necessaria copertura attraverso un apposito accantonamento. Il metodo delineato dal principio contabile, pur con le sue difficoltà applicative, è l’unico che consente all’ente una quantificazione verosimile dei potenziali effetti nefasti del contenzioso, e ai soggetti esterni la verifica della congruità dell’accantonamento”* (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Toscana, deliberazione n. 168/2022).

La corretta stima delle probabilità di soccombenza risulta, quindi, imprescindibile ai fini della determinazione dell’ammontare del fondo in esame, che deve essere, dunque, quantificato, in ragione di tali probabilità, in proporzione al valore della causa.

Alla luce di quanto innanzi evidenziato, risulta evidente che le regole espresse dai principi contabili precedentemente richiamati sono finalizzate a consentire all’ente gravato dal contenzioso di premunirsi di una provvista adeguata a mitigare l’impatto sul bilancio delle eventuali sentenze di condanna (cfr. Sez. Contr. Piemonte, deliberazione n. 9/2024/SRCPIE/PRSE).

Ai suddetti principi debbono, dunque, conformarsi tanto l’Ente, il quale è tenuto sia ad un’attenta ricognizione delle cause pendenti sia ad una corretta stima del rischio di soccombenza, quanto l’Organo di revisione, che deve attestare la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato d’amministrazione a rendiconto, secondo quanto indicato dalla richiamata delibera della Sezione delle autonomie n. 14/2017/INPR.

La Sezione sottolinea al riguardo la centralità del ruolo dell’Organo di revisione in ordine alla corretta determinazione del fondo anzidetto.

È lo stesso legislatore, infatti, a richiedere all’Organo di revisione una approfondita e

analitica “verifica”, che non si limiti all’ espressione di un mero giudizio.

La “verifica” espressamente richiesta dal principio contabile, infatti, “*consiste nell’accertamento della conformità al “diritto” della rappresentazione e del calcolo come sopra effettuato e riscontrato*” (Sez. contr. Campania, del. n. 217/2019).

Con riferimento alle specifiche verifiche intestate all’Organo di revisione sul fondo rischi contenzioso, è, inoltre, d’uopo rimarcare che nella deliberazione n. 61/2024/VSG, depositata il 01/07/2024, la Sezione regionale di controllo per l’Emilia-Romagna ha evidenziato come le stesse riguardino “... *l’entità delle quote accantonate al fondo rischi, la cui indiscutibile esigenza di determinazione matematica non può risolversi nell’enunciazione di un mero giudizio valutativo, ma richiede al contrario un procedimento di apprendimento, frutto cioè di una ricognizione puntuale del contenzioso (secondo quanto indicato dal principio contabile e dalla deliberazione n. 14/2017/INPR della Sezione Autonomie), che si risolve nella formulazione di una vera e propria attestazione con valore di certezza*”.

Alla luce di quanto sin qui esposto, si invita, pertanto, l’Ente ad attenersi ai principi innanzi richiamati ai fini della corretta determinazione del fondo contenzioso.

7. 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
01187240765	LA CITTADELLA DEL SAPERE S.R.L.	Società a responsabilità limitata	Attiva

Fonte: MEF Dipartimento del Tesoro, portale Partecipazioni

nonché, giusta quanto riportato in BDAP, che era stata accantonata la somma di € 7.838,73 a titolo di fondo perdite società partecipate, rimasto invariato dalla sua costituzione, avvenuta nel 2022.

In proposito, nella relazione, pag. 17, il Revisore ha dichiarato che: “... *la società Acquedotto LUCANO SpA, partecipata dall’Ente per una quota pari allo 0,36%, non ha ancora reso disponibile il dato relativo all’esercizio 2023, mentre risultava in attivo negli anni 2020 e 2022 ed in perdita nell’anno 2021 [...]. L’Ente ha mantenuto l’accantonamento della somma di euro*

7.838,73 ...” (enfasi aggiunta).

Al riguardo, si è segnalato che, a norma dell’art. 21, comma 1, del D.Lgs. 175/2016, deve aversi riguardo ai risultati di bilancio dell’anno precedente rispetto a quello in cui disporre l’accantonamento: *“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 chiesto, inoltre, all’Ente di fornire le motivazioni che lo avevano indotto ad effettuare tale accantonamento, esplicitando con chiarezza la modalità di calcolo adottata, nonché le valutazioni sulla congruità dello stesso, chiarendo le ragioni per le quali lo stesso non era stato adeguato nel corso degli anni in considerazione della eventuale ricorrenza dei presupposti di cui all’art. 21 del TUSP.

Con la nota di riscontro è stato riferito quanto segue: *“L’Ente nel consuntivo 2022, a norma dell’art.21, comma 1, del D.lgs. 175/2016, ha accantonato nel risultato di amministrazione € 7.838,73 (secondo il seguente calcolo: Perdita di Acquedotto € 2.177,427,00 x 0,36% quota detenuta dal comune), a titolo di fondo perdite società partecipate, poiché Acquedotto Lucano ha chiuso il bilancio 2021 con una perdita di € 2.177.427,00.*

Il revisore dei conti ha accertato la congruità di tale accantonamento in base alla perdita e alla percentuale di partecipazione detenuta dall’Ente (0.36%).

L’accantonamento a fondo perdite nel 2023 è stato mantenuto precauzionalmente in quanto Acquedotto Lucano pur avendo chiuso il bilancio al 31/12/2022 con utile pari ad € 120.330,00 ha riportato nello stato patrimoniale passivo una perdita portata a nuovo”.

Osserva il Collegio che l’art. 21 del D.lgs. n. 175/2016 - come noto - prevede l’obbligo di costituzione di uno specifico fondo qualora le società di cui l’ente locale detenga quote di partecipazione abbiano registrato un risultato di esercizio negativo. Tale obbligo consiste nell’accantonamento, nell’anno successivo rispetto al periodo di esercizio in perdita, di un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato e in misura

proporzionale alla quota di partecipazione. Limitatamente alle società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica, per *“risultato”* si intende la differenza tra valore e costi della produzione ai sensi dell’articolo 2425 del codice civile.

La tassatività delle suddette prescrizioni è funzionale alla salvaguardia degli equilibri di bilancio e non consente scelte metodologiche differenti, essendo del tutto esclusa qualsivoglia valutazione discrezionale da parte dell’Ente circa la non opportunità di procedere alla costituzione del fondo, essendo questo volto al contenimento dei rischi connessi ad avvenimenti pregiudizievoli afferenti alla gestione del soggetto partecipato e che inevitabilmente possono incidere negativamente sugli equilibri di bilancio dell’ente partecipante. Il fondo svolge, quindi, una funzione prudenziale correlata alla ricaduta che le gestioni esternalizzate possono avere sui bilanci degli enti locali (cfr., ex multis, Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Liguria, deliberazioni nn. 24/2017/PAR, 127/2018/PAR, 114/2020/PRSP; Sez. Reg. Contr. Basilicata, deliberazione nn. 31/2021/PRSP e 53/2021/PRSP; Sez. Reg. Contr. Sicilia, deliberazione n. 25/2021/PAR).

Con riguardo all’evoluzione del fondo nel corso degli esercizi finanziari, va, inoltre, rammentato che il medesimo art. 21, comma 1, 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.

Il riferimento contenuto nell’ultimo alinea del comma 1 del citato art. 21 al ripiano, parziale o totale, delle perdite conseguite negli esercizi precedenti quale condizione, tra le altre, che consente di liberare le risorse accantonate rende evidente che l’accantonamento nel risultato di amministrazione deve essere commisurato non solo al risultato negativo dell’ultimo esercizio della società partecipata, ma anche agli eventuali risultati negativi pregressi che nell’ultimo bilancio societario compaiano non ancora

ripiantati e, quindi, come riportati a nuovo (cfr., in termini, Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Liguria, deliberazione n. 114/2020/PRSP; Sez. Reg. Contr. Emilia-Romagna, deliberazione n. 112/2022/PRSE nonché da ultimo, Sez. Reg. Contr. Toscana, deliberazione n. 34/2025/PRSE).

L'importo così determinato copre integralmente il rischio rappresentato dalla eventualità che l'ente socio sia chiamato, con le proprie risorse di bilancio, ad intervenire per il ripiano delle perdite delle società cui partecipa.

Tanto precisato, il Collegio, alla luce del riscontro fornito dall'Ente, rileva l'erronea costituzione del fondo perdite società partecipate nell'esercizio 2023.

Nello specifico - in disparte l'erroneità della riferita motivazione sulla cui scorta è stato quantificato l'accantonamento effettuato, dovendosi escludere che l'Ente possa mantenerlo invariato rispetto all'esercizio precedente, dovendosi provvedere alla sua costituzione in considerazione del risultato di bilancio conseguito dall'ente partecipato nell'esercizio precedente a quello cui il rendiconto si riferisce - ad ogni modo, quanto alle modalità da seguire per effettuare tale accantonamento, occorre evidenziare che, operando Acquedotto Lucano S.p.a. nel campo dei servizi pubblici a rete di rilevanza economica (gestione del servizio idrico integrato nel territorio della Regione Basilicata), in base all'art. 21 TUSP, il parametro di riferimento è rappresentato dalla differenza tra valore e costi della produzione ai sensi dell'art. 2425 del codice civile, e non dalle perdite di esercizio.

Dall'analisi dei dati del bilancio di esercizio al 31/12/2022 della suddetta società è emersa una differenza negativa tra valore e costi della produzione pari ad - € 892.901,00.

Pertanto, in considerazione della quota di partecipazione detenuta (0,36%), il Comune di Viggianello avrebbe dovuto accantonare, nell'esercizio 2023, il complessivo importo di € 3.214,44 a titolo di fondo perdite società partecipate.

Si invita, dunque, l'Ente, per il futuro, a procedere alla quantificazione del fondo perdite società partecipate in ossequio a quanto disposto dal menzionato art. 21 del D.lgs. n. 175/2016, attesa la diretta incidenza dell'accantonamento *de quo* sulla parte disponibile del risultato di amministrazione.

8. Pagamenti dell'amministrazione

Da controlli effettuati sul sito istituzionale dell'Ente, è risultata l'omessa integrale pubblicazione nella sezione "Amministrazione trasparente - Pagamenti dell'Amministrazione" ai sensi del D.lgs. n. 33/2013 dei dati sui pagamenti (art. 4-bis, comma 2) e dell'indicatore di tempestività dei pagamenti trimestrale (art. 33) in relazione alle annualità a partire dal 2024 e precedenti, per le quali sussisteva ancora l'obbligo in parola ai sensi dell'art. 8, comma 3, del D.lgs. n. 33/2013 (risultava pubblicato solo l'indicatore trimestrale per il 1° trimestre 2024).

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.

Nel riscontrare le richieste della Sezione, il Comune di Viggianello ha riferito che: *"Relativamente all'indicatore della tempestività dei pagamenti dell'Amministrazione si è pubblicato in apposita sezione "Amministrazione Trasparente - Pagamenti dell'Amministrazione" il solo indicatore annuale della tempestività.*

Si è proceduto ad aggiornare la sezione degli indicatori di tempestività dei pagamenti trimestrali dal 2020 al primo trimestre 2025".

Alla luce del riscontro fornito, il Collegio prende atto dell'avvenuta, seppur tardiva, pubblicazione sul sito istituzionale dell'indicatore di tempestività di pagamento trimestrale.

Si segnala, tuttavia, la perdurante omessa pubblicazione integrale dei dati sui pagamenti ai sensi dell'art. 4-bis, comma 2, del D.lgs. n. 33/2013.

Si invita, pertanto, il Comune di Viggianello a provvedere alla pubblicazione dei dati ancora mancanti, nonché ad adottare tutte le indispensabili misure organizzative per assicurare il corretto e tempestivo adempimento dell'obbligo di pubblicazione di cui ai suddetti artt. 4-bis, comma 2, e 33 del D.lgs. n. 33/2013, con riferimento agli esercizi finanziari successivi a quello oggetto di verifica in questa sede.

In proposito, si rammenta che l'art. 46 del D.Lgs. 33/2013 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.

9. Residui

Dall'analisi dei dati inseriti nella banca dati BDAP, si è rilevata nel 2023 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 1/1/2023 (RS)	Riscossioni in c/residui (RR)	% riscossioni Su residui al 01/01
Titolo I	897.673,76	106.016,86	11,81
Titolo II	2.430.667,58	1.146.467,60	47,17
Titolo III	523.334,29	211.923,32	40,49
Totali	3.851.675,63	1.464.407,78	38,02

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati BDAP

Infatti, a fronte di residui attivi iniziali di parte corrente ammontanti a € 3.851.675,63, le riscossioni in conto residui relativamente agli esercizi precedenti al 2023 erano ammontate soltanto a € 1.464.407,78, pari al 38,02%.

Anche per la gestione di parte capitale si è evidenziata una modesta capacità di riscossione (31,38%) e pagamento (47,83%) come da tabella che segue:

Movimentazione residui di parte capitale

ENTRATA - Parte Capitale- Gestione Residui			
Gestione residui Attivi	Residui attivi al 1/1/2023 (RS)	Riscossioni in c/residui (RR)	% riscossioni Su residui al 01/01
Titolo IV	2.260.856,46	1.120.201,48	49,55
Titolo V	1.390.815,17	25.594,74	1,84
Titolo VI	-	-	-
Totali	3.651.671,63	1.145.796,22	31,38
SPESA - Parte capitale - Gestione residui			
Gestione residui Passivi	Residui passivi al 1/1/2023 (RS)	Pagamenti in c/residui (PR)	% pagamenti su residui al 01/01
Titolo II	2.347.311,44	1.122.618,13	47,83

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: *“In merito alla scarsa movimentazione dei residui attivi di parte corrente, riferita principalmente al titolo I, la scarsa movimentazione è dovuta alla difficoltà incontrata dall'Ente ad incassare i tributi degli anni pregressi, riferiti per larga parte alla TARI, la cui riscossione coattiva è affidata all'Agenzia delle Entrate della Riscossione, ed è in corso. Il FCDE relativo a questi residui è regolarmente costituito.*

L'amministrazione, con l'obiettivo di migliorare l'efficacia della riscossione delle entrate, intende adottare i seguenti provvedimenti:

- *Ha assunto dal 02/01/2025 un dipendente a tempo indeterminato che ha inserito nell'Ufficio Tributi*
- *Sta valutando di garantire un servizio di supporto ai contribuenti, consentendo loro di conoscere la propria posizione debitoria e di adempiere ai propri obblighi, anche attraverso strumenti come il ravvedimento operoso. A tal fine, si intende prevedere la presenza stabile di una ulteriore figura dedicata all'interno dell'Ente.*

In merito alla gestione dei residui attivi e passivi di parte capitale ed al grado di riscossione, l'ufficio preposto ha prodotto le richieste di accredito dei fondi di investimento agli Enti erogatori dell'avvenuto finanziamento (Regione, Ministeri, ecc), si è in attesa della liquidazione da parte degli stessi, provvedendo anche, laddove gli stanziamenti di cassa lo consentono, al pagamento con anticipazione dei fondi.

Il Revisore in sede di riaccertamento ordinario dei residui ha effettuato verifiche in ordine alla fondatezza giuridica dei crediti accertati e dell'esigibilità del credito e in ordine all'affidabilità della

scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno, ha effettuato verifiche a campione in ordine alla fondatezza giuridica dei crediti e dei debiti dell'Ente".

La Sezione, nel prendere atto del riscontro fornito, ritiene necessario che il Comune di Viggianello 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.

10. Recupero evasione tributaria

Dall'esame della tabella del questionario di cui al punto 47, pag. 18, quanto al recupero dell'evasione tributaria in relazione alla fase dell'accertamento, lo stesso è risultato del tutto assente in relazione al Canone Unico (ex TOSAP e COSAP) e agli "altri tributi", mentre, relativamente alla fase della riscossione, è stata rilevata l'assenza del recupero

dell'evasione con riferimento alla TARSU/TIA/TARES/TARI, e la scarsa riscossione dell'IMU/TASI.

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 rappresentato quanto segue: *“Relativamente alla tabella del questionario di cui al punto 47, si evidenzia quanto segue:*

- **IMU:** *la somma accertata è riferita agli accertamenti IMU 2018 in scadenza il 31/12/2023, la normativa ha allungato la scadenza degli accertamenti IMU riferiti all'annualità 2018 a Marzo 2024 (Nota IFEL del 2 novembre 2021), infatti l'incasso si è verificato interamente nell'annualità successiva;*
- **CANONE UNICO (Tosap e Cosap):** *non si è resa necessaria attività di accertamento, si è riscosso a competenza l'importo inserito nella previsione di Bilancio 2023-2025;*
- **TARSU/TIA/TARES TARI:** *la riscossione coattiva è affidata all'Agenzia delle Entrate della Riscossione, l'accertamento si riferisce a cartelle emesse già dalla suddetta Agenzia, ma ancora non incassate, per tale motivo i valori di detta tabella non sono stati valorizzati; è volontà della amministrazione adottare i provvedimenti indicati al punto 12.1” (vale a dire quelli comunicati in relazione alla criticità concernente la scarsa movimentazione dei residui).*

La Sezione, nel prendere atto del riscontro fornito (privo, tuttavia, di chiarimenti in ordine agli “altri tributi”), evidenzia, ad ogni modo, 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, allo stesso tempo, 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 all'esame in sede dei

successivi controlli di legalità e regolarità ex art. 148 bis TUEL sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi.

11. Spesa del personale

L'Organo di revisione non ha indicato nella relazione se fossero 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 rispetto al valore medio del triennio 2011/2013 per i Comuni soggetti nel 2015 al patto di stabilità o dell'anno 2008 per i Comuni non soggetti nel 2015 al patto di stabilità);
- 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 2023, di ciascuno dei vincoli sopra indicati.

Nel rilevare, dall'analisi dei prospetti forniti, il rispetto dei primi due vincoli indicati, quanto, invece, a quello relativo all'ammontare delle risorse destinate al salario accessorio del personale, osserva la Sezione che, pur evincendosi dal prospetto allegato alla determina RCG n. 711/2023 di quantificazione delle risorse decentrate e costituzione del Fondo 2023, trasmessa col riscontro istruttorio, che le stesse sono state ricondotte entro il limite normativamente previsto mediante la loro riduzione per un importo pari a € 2.159,00, non è possibile, nondimeno, verificare la correttezza dell'operato dell'Ente atteso che né nel suddetto prospetto, né *aliunde*, è indicato che il limite 2016 ammonta effettivamente a € 58.146,00, corrispondente al valore del fondo 2023 per come ridotto.

12. Organismi partecipati

Dalla consultazione della delibera del Consiglio comunale n. 27 del 18/12/2023 di ricognizione annuale delle società partecipate al 31/12/2022, così come dichiarato anche dal Revisore a pag. 26 del questionario, è risultato che l'Ente detiene una partecipazione del 100% in Mercure Multiservice S.r.l. in liquidazione ed una quota dello 0,08% in Sinni ambiente S.r.l. in liquidazione.

Tali società non sono risultate, tuttavia, dal portale "PARTECIPAZIONI" del Dipartimento del Tesoro presso il MEF:

Partecipata	Codice fiscale	Forma giuridica	Quota di partecipazione	Tipo controllo
> ACQUEDOTTO LUCANO - S.P.A.	01522200763	Società per azioni	0,36	nessuno
> LA CITTADELLA DEL SAPERE S.R.L.	01187240765	Società a responsabilità limitata	0,12	nessuno

Si è chiesto, pertanto, all'Ente di chiarire l'incongruenza sopra rilevata e di comunicare l'elenco corretto delle società partecipate al 31/12/2022.

Inoltre, ove confermata la partecipazione nelle suddette società, sono stati sollecitati aggiornamenti circa lo stato della loro liquidazione atteso che l'eccessiva durata della stessa era stata già rilevata con la deliberazione n. 33/2021/PRSE relativa al rendiconto dell'esercizio finanziario 2018.

Al riguardo, è stato riferito che: *"Le partecipate detenute dall'Ente ed inserite nel portale PARTECIPAZIONI del MEF come detenute sono:*

Codice fiscale società partecipata	Ragione sociale / denominazione	Forma giuridica	Stato di attività della partecipata
01522200763	ACQUEDOTTO LUCANO - S.P.A.	Società per azioni	Attiva
01187240765	LA CITTADELLA DEL SAPERE S.R.L.	Società a responsabilità limitata	Attiva

Le seguenti partecipate sono indicate nel prospetto della delibera C.C. n.27/2023 come non presenti al termine del processo di revisione straordinaria, non sono più detenute dall'Ente da tempo, perché in liquidazione:

1. *Mercure Multiservice S.r.l. già posta in liquidazione con Delibera consiliare n° 74 del 28.11.2009 - quota detenuta 100%;*
2. *Sinnia S.r.l. Sinni Ambiente già posta in liquidazione - quota detenuta 0,08% (liquidazione chiusa)*

In merito allo stato di liquidazione:

- *Sinni ambiente S.r.l. ha chiuso la fase di liquidazione e risulta cessata;*
- *Mercure Multiservice S.r.l. è stata posta in liquidazione con delibera consiliare N.74/2009 ma, nonostante le ripetute sollecitazioni affinché il liquidatore portasse avanti l'incarico affidatogli, al momento non ha ancora proceduto a redigere e depositare il Bilancio Finale di liquidazione.*
- *Si procederà ad ulteriore sollecito al Commissario liquidatore al fine di procedere alla chiusura della procedura nel più breve tempo possibile.*

Si evidenzia come nell'ultimo triennio l'Ente non ha subito esborsi monetari in conseguenza di tali situazioni né vi sono previsioni in tal senso per il futuro".

Nel prendere atto del riscontro fornito, osserva la Sezione, con riguardo alla società Sinnia S.r.l - Sinni Ambiente, che, nell'impossibilità di verificare quanto affermato circa l'asserita annotazione "come non presenti al termine del processo di revisione straordinaria" riportata, a dire dell'Ente, nel prospetto della delibera C.C. n. 27/2023 (non essendo stato esso trasmesso in allegato al riscontro istruttorio), la menzione della società *de qua* nel testo della richiamata delibera di ricognizione delle società partecipate al 31/12/2022¹ si appalesa, comunque, errata e fuorviante, atteso che, come segnalato dall'Ente, nonché verificato dalla consultazione della CCIAA, essa risulta cancellata dal registro delle imprese già a far data dal 09/10/2018.

¹ "VISTO l'esito della ricognizione effettuata , degli atti istruttori compiuti dai servizi ed uffici comunali competenti, ed in particolare delle analisi e valutazioni di carattere economico, sociale, organizzativo, finanziario e commerciale dagli stessi svolte in ordine alle **partecipazioni detenute così riassumibili, COME DA ALLEGATO A E B:**

(1) ACQUEDOTTO LUCANO SPA – GESTORE SII – quota detenuta 0,36%

(2) GAL LA CITTADELLA DEL SAPERE - CONSORZIO PUBBLICO-PRIVATO COSTITUITO

NEL 1995, AL FINE DI FORNIRE SERVIZI, ASSISTENZA, CONSULENZA E FORMAZIONE AD ENTI PUBBLICI, IMPRESE ED ASSOCIAZIONI FINALIZZATE ALLO SVILUPPO CULTURALE, AMBIENTALE E TURISTICO ED IMPRENDITORIALE DELL'AREA E PARTECIPARE A PROGRAMMI DI COOPERAZIONE CON PAESI ESTERI- quota detenuta 0,12%

(3) MERCURE MULTISERVICE SRL GIA' POSTA IN LIQUIDAZIONE CON DELIBERA CONSILIARE N° 74 DEL 28.11.2009- quota detenuta 100%;

(4) SINNI SRL SINNI AMBIENTE SRL GIA' POSTA IN LIQUIDAZIONE- quota detenuta 0,08%" (enfasi aggiunta).

Riguardo, invece, alla Mercure Multiservizi S.r.l., posta in liquidazione nel 2009, il Collegio non può esimersi dal rilevare l'erroneità della motivazione addotta dall'Ente a giustificazione della sua omessa comunicazione al portale del MEF, laddove, nel sostenere che la società *"non [è] più detenut[a] dall'Ente da tempo, perché in liquidazione"* si sia inteso sostenere che il Comune non ne detiene più una quota di partecipazione in quanto la stessa è stata posta in liquidazione.

Ed invero, lo stato di liquidazione di una società non determina, notoriamente, il venir meno della qualità di socio da parte dei soggetti che vi partecipano, che consegue soltanto alla sua conclusione, per effetto della cancellazione della società dal registro delle imprese e della sua contestuale estinzione, tant'è che, dalla consultazione della visura storica del suddetto organismo partecipato, il Comune di Viggianello ne risulta ancora socio al 100%.

Si invita, pertanto, l'Ente, a provvedere all'aggiornamento dei dati comunicati al portale del MEF includendo il suddetto organismo nell'elenco delle società partecipate, e ciò fintanto che perduri la procedura di liquidazione e la società non venga cancellata dal registro delle imprese.

Quanto, poi, all'eccessiva durata della liquidazione, che si protrae, ormai, da più di un quindicennio, nel prendere atto dell'intenzione dell'Ente di compulsare ulteriormente il liquidatore a procedere alla chiusura della procedura, il Collegio richiama e sottolinea nuovamente quanto si è già avuto modo di osservare sul punto specifico con la deliberazione n. 33/2021/PRSE.

Inoltre, con riferimento ai rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate, il Revisore ha segnalato nel questionario, punto 19, pag. 26, che la rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati di cui all'art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 non ha riguardato la totalità degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, sicché si è chiesto di comunicarne le ragioni, nonché di specificare, per le società per le quali la stessa era stata effettuata, se l'informativa di cui all'art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118 relativa agli esiti della verifica *de qua* fosse corredata

dalla doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo, trattandosi di criticità già rilevata con la deliberazione n. 33/2021/PRSE.

Al riguardo, il Comune di Viggianello ha riferito che: *“La rilevazione dei debiti e crediti reciproci tra l’Ente e gli organismi partecipati di cui all’art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011 riguarda la totalità degli Enti strumentali.*

Relativamente alle partecipate detenute:

1. GAL La cittadella del sapere comunica l’assenza di debiti e crediti reciproci;
2. Acquedotto Lucano S.p.A comunica un credito di € 10.110,00 a favore dell’Ente e comunica, altresì, bollette insolute per € 23.088,30, si evidenzia che i debiti indicati nei confronti dell’Ente come forniture idriche non pagate sono tutte oggetto di richieste agevolazione/verifiche per perdita occulta e che, pertanto, l’Ente, essendo le suddette fatture sospese per verifica, non è debitore nei confronti di Acquedotto Lucano.

I suddetti crediti/debiti di Acquedotto Lucano non recano la doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo perché per Acquedotto Lucano non aveva ancora certificato il Bilancio chiuso al 31/12/2023”.

Nel prendere atto dal riscontro fornito che, diversamente da quanto dichiarato, la conciliazione dei rapporti di debito/credito non è onnicomprensiva di tutti gli organismi partecipati, ma è limitata alle sole società attive, atteso che sul punto non viene fornito alcun aggiornamento relativamente alla Mercure Multiservizi S.r.l. (così confermandosi, implicitamente, quanto sopra rilevato, vale a dire che l’Ente non ritiene di doverla includere nella ricognizione delle società partecipate, e, quindi, di doverne verificare i rapporti economici e finanziari, perché posta in liquidazione), rammenta la Sezione che, 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).*

Ai fini dell'allineamento contabile, la rilevazione dei reciproci rapporti finanziari, economici e patrimoniali con gli organismi partecipati deve, quindi, riguardare anche quelli posti in liquidazione, atteso che l'adempimento in esame è volto a *“valorizzare ai massimi livelli – e in modo biunivoco – il principio di veridicità delle risultanze contabili sia dell'ente che della società partecipata.*

Tale obbligo prescinde dalle prospettive di continuità operativa della società, che, anche se posta in liquidazione ai sensi dell'art. 2484 e ss. del codice civile, non può esimersi dall'avere, in linea di principio, evidenze contabili delle reciproche poste di debito – credito tendenzialmente collimanti con quelle dell'ente di riferimento” (Sezione di controllo per la Regione siciliana - Deliberazione n. 394/2013/PAR).

Si invita, pertanto, l'Ente a conformarsi ai principi testé richiamati.

Con specifico riferimento, poi, alla società Acquedotto Lucano S.p.a., non risulta di immediata comprensione se gli importi indicati dall'Ente, apparentemente riconducibili agli esiti della conciliazione, trovino corrispondenza con quelli risultanti dai documenti contabili dell'organismo partecipato, o se attengano, invece, a discordanze rilevate, sollecitandosi il Comune di Viggianello, in tale ultima ipotesi, ad assumere i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie.

Riguardo, infine, alla doppia asseverazione dell'informativa di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, nel rilevare l'omesso riscontro relativamente alla società Cittadella del sapere S.r.l. (della quale sono stati comunicati solo gli esiti della conciliazione effettuata), osserva il Collegio che la segnalata criticità che ha determinato la mancanza dell'asseverazione relativamente ad Acquedotto Lucano S.p.a., vale a dire l'omessa certificazione da parte del suddetto organismo partecipato del bilancio chiuso al 31/12/2023, non si appalesa tale da giustificare l'assenza, atteso che la Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG, ha 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 creditorie. 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) ..." (enfasi aggiunta).

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). 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 verifica dei crediti e debiti reciproci tra gli enti territoriali e tutti i propri organismi partecipati, nonché della doppia asseverazione della pedissequa informativa di cui all'art. 11, comma 6, lett. j), del D.lgs. n. 118/2011 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.

13. Parametri obiettivi di deficitarietà

Dall'esame dello schema di rendiconto trasmesso dall'Ente alla BDAP si è rilevata la mancata compilazione dell'All. 1) Parametri comuni, cui ha fatto seguito richiesta istruttoria di invio dei dati mancanti, nonché di chiarimenti circa gli eventuali parametri non rispettati, con indicazione delle iniziative intraprese o da intraprendere per risolvere tale criticità.

Al riguardo, il Comune di Viggianello ha riferito che: *"Nel file estratto dalla procedura informatica della contabilità non venivano riportati i dati nel Foglio 32 - All. 1) Parametri comuni, dopo aver segnalato tale problematica alla Software House dell'Ente si è provveduto a ritrasmettere il file aggiornato sul BDAP"* (aggiornamento avvenuto, come verificato dalla consultazione della banca dati, in data 17/06/2025), all'uopo allegando la tabella riepilogativa dei parametri obiettivi di deficitarietà, dalla cui consultazione è emerso che l'Ente non ha rispettato il parametro/indicatore 2.8 "incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente".

In proposito, pur risultando il riscontro privo di elementi di dettaglio circa il parametro non rispettato, il Collegio evidenzia, comunque, la necessità che venga adottata ogni 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).

14. Effetti sulla gestione finanziaria 2023 connessi all'emergenza sanitaria

Dall'analisi degli allegati al D.M. del 19 giugno 2024 è risultato che il Comune di Viggianello non aveva ricevuto risorse in eccesso a titolo di fondo di solidarietà comunale (all. C) e presentava, invece, un *surplus* di € 19.748,00 per ristori specifici di spesa non utilizzati (all. A), di cui € 5.150,00 a titolo di "Fondo per l'adozione di misure urgenti di solidarietà alimentare e per il sostegno alle famiglie per il pagamento dei canoni di locazione e delle utenze domestiche - art. 53 D.L. 73/2021" e € 14.598,00 a titolo di "Fondo agevolazioni Tari categorie economiche interessate dalle chiusure obbligatorie o dalle restrizioni nell'esercizio delle rispettive attività - art. 6 D.L. n. 73/2021".

Dall'analisi della BDAP, Foglio 13 - All. a2) Elenco risorse vincolate, è risultato che l'Ente aveva vincolato i trasferimenti statali ricevuti per far fronte all'emergenza sanitaria per un totale complessivo di € 38.404,71, come da stralcio di seguito riportato:

Analitico risorse vincolate	Capitolo di entrata	Descrizione	Capitolo di spesa correlato	Descrizione	Risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 1/1/2023 (a)	Risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 31/12/2023 (i) = (a) + (c) - (d) - (e) - (f) + (g)
Vincoli derivanti dalla legge						
		EMERGENZA COVID19 - SOLIDARIETA' ALIMENTARE - E SOSTEGNO ALLE FAMIGLIE	12.051.031.312.000,00 €	EMERGENZA COVID19 - SOLIDARIETA' ALIMENTARE - E SOSTEGNO ALLE FAMIGLIE	5.149,77 €	5.149,77 €
		EMERGENZA COVID19 - SOSTEGNO ALLE ATTIVIT ECONOMICHE RIDUZIONE TARI	12.051.031.312.400,00 €	EMERGENZA COVID19 - SOSTEGNO ALLE ATTIVIT ECONOMICHE RIDUZIONE TARI	33.254,94 €	33.254,94 €

Fonte: BDAP, Foglio 13 - All. a2) Elenco risorse vincolate

di cui € 5.149,77 per solidarietà alimentare e sostegno alle famiglie, in conformità all'importo di cui all'allegato A) del D.M. 19 giugno 2024 (arrotondato per eccesso a € 5.150,00) e € 33.254,94 per riduzione Tari, superiore a quello di 14.598,00 indicato nel menzionato allegato.

Inoltre, gli importi di cui al sopra riportato prospetto sono risultati vincolati alla voce "Vincoli derivanti dalla legge", in difformità rispetto a quanto prescritto sul punto dalla Ragioneria Generale dello Stato con la FAQ n. 38².

² "Le risorse vincolate non utilizzate del fondo per le funzioni ex art.106 del dl 34/2020, sono rappresentate tra i "Vincoli da

Si è chiesto, dunque, all'Ente di chiarire le motivazioni del mancato adeguamento della parte vincolata del Risultato d'amministrazione dell'esercizio 2023 alle risultanze di cui ai menzionati allegati A) e C), come previsto dall'art. 3, comma 2, del medesimo decreto³, ed in conformità alle indicazioni della Ragioneria dello Stato.

In sede di riscontro, il Comune di Viggianello ha riferito che: *“Gli importi dei trasferimenti statali residui connessi all'emergenza sanitaria nel risultato di amministrazione sono stati vincolati alla voce “Vincoli derivanti dalla legge” e non “Vincoli da Trasferimenti” per mero errore materiale e non si è proceduto, in via precauzionale, ad adeguare la parte vincolata alle risultanze di cui agli allegati A) e C) al D.M. del 19 giugno 2024, si provvederà con l'approvazione del prossimo rendiconto”*.

Nel prendere atto del riscontro fornito, la Sezione si riserva di verificare il preannunciato adeguamento della parte vincolata alle risultanze di cui agli allegati A) e C) al D.M. del 19 giugno 2024 in occasione del controllo sui rendiconti successivi a quello in esame.

15. Errori nella compilazione del questionario e della relazione

Dall'esame del questionario e della relazione, nonché dall'istruttoria espletata, sono emersi errori e omissioni nella compilazione da parte dell'Organo di revisione con particolare riguardo:

1. all'utilizzo di fondi vincolati;
2. all'eliminazione dalle scritture contabili dei crediti riconosciuti formalmente come assolutamente inesigibili o insussistenti.

legge”, unitamente alla quota 2021 dei contratti di servizio continuativo oggetto di certificazione e alla quota riconosciuta e non utilizzata per TARI-TARI-Corrispettivo e TEFA, di cui rispettivamente alle Tabelle 1 e 2 del decreto certificazione. I ristori specifici di spesa, non utilizzati, incrementano la quota vincolata e devono essere rappresentati, separatamente per ciascuna tipologia di ristoro, tra i “Vincoli da trasferimenti”. Le risorse vincolate derivanti dai ristori specifici di entrata relativi all'IMU-IMI-IMIS ex articolo 177, comma 2 del decreto-legge n.34 del 2012 [2020] (IMU settore turistico) ed ex articolo 9, comma 3, articolo 9bis, comma 2 e articolo 13-duodecies del decreto-legge n.137 del 2020, TOSAP-COSAP ex articolo 181, commi 1-quater e 5 del decreto-legge n.34 del 2020 ed ex articolo 109, comma 2, del decreto-legge 104 del 2020, per i quali non si sono registrate minori entrate, devono essere rappresentate tra i “Vincoli da legge”, congiuntamente a quelle del Fondo per le funzioni ex articolo 106 del DL 34/2020”.

³ *“Gli enti locali in eccedenza finale di risorse, a partire dal bilancio di previsione 2024/2026, fino a quello del triennio 2027/2029, approvano il bilancio applicando in entrata del primo esercizio un importo pari a un quarto dell'importo indicato nella colonna “Importo da acquisire al Bilancio dello Stato - Totale” delle Tabelle C e D, accantonato tra le quote vincolate del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2023 e allegando il relativo allegato a/2 del rendiconto 2023”.*

La Sezione, alla luce degli errori innanzi descritti e chiariti in sede di riscontro alla nota istruttoria con conseguente superamento delle rilevate criticità, sottolinea 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 segnala al Comune di Viggianello (PZ) la sussistenza di criticità ed irregolarità con riferimento alla sana gestione finanziaria nei termini di cui in motivazione, raccomandando di porre in essere azioni volte al loro superamento e riservandosi, in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi, di verificarne la concreta attuazione.

DISPONE

- che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della segreteria della Sezione, al Presidente del Consiglio Comunale, affinché ne dia immediata comunicazione all'assemblea consiliare per l'adozione delle necessarie misure correttive;
- che copia della presente deliberazione sia altresì trasmessa, a cura della segreteria della Sezione, al Sindaco e all'Organo di revisione economico-finanziaria, onerando quest'ultimo, in relazione ai profili evidenziati in parte motiva, a 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 22 gennaio 2026.

BASILICATA/4/2026/PRSE

VIGGIANELLO (PZ)

Il Relatore

F.to Dott.ssa Antonella Romanelli

Tagliamonte

Il Presidente

F.to Dott. Giuseppe

Depositata in Segreteria il 22 gennaio 2026

Il Funzionario

Preposto all'Ufficio di Supporto

F.to Dott. Giovanni Cappiello