



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA BASILICATA

nella Camera di consiglio del 29 gennaio 2026

composta dai magistrati:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

controllo della Corte dei conti, come successivamente modificata;

VISTA la deliberazione n. 8/SEZAUT/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 Atella 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. 2 del 29 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 Atella (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. 868 del 16/06/2025, questa Sezione Regionale di Controllo ha rappresentato all'Ente quanto emerso dall'analisi effettuata richiedendo tutti i necessari chiarimenti ed informazioni.

Con nota prot. cdc n. 1030 del 09/07/2025 l'Ente ha chiesto una proroga concessa con nota prot. cdc 1043 del 10/07/2025 sino al 15 settembre 2025.

Il Comune di Atella, con nota del 13/09/2025, trasmessa a mezzo dell'applicativo Con.Te. ed acquisita al protocollo di questa Sezione in data 15/09/2025 ai nn. 1519 e 1520, ha fornito la documentazione ed i chiarimenti chiesti, tramettendo successivamente, in data 22/10/2025, ulteriore documentazione integrativa (prot. cdc n. 1878).

DIRITTO

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

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

L'art. 1, comma 166 della L. n. 266/2005 prevede che le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli stessi, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

L'articolo 148-bis del TUEL (inserito dall'art. 3, comma 1, lett. e), del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 dicembre 2012, n. 213), dispone che le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i

rendiconti consuntivi degli enti locali, ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge n. 266/2005, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti (comma 1).

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

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

Alla Corte dei conti è, pertanto, attribuito il controllo dell'equilibrio economico - finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento ai parametri costituzionali (artt. 81, 97, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.). Tale attività di valutazione e verifica ha natura dinamica dovendo valutare la sussistenza degli equilibri non solo in via statica con riferimento all'esercizio e/o agli esercizi oggetto di specifico scrutinio, ma anche in via prospettica, considerandone la tenuta e l'evoluzione nel tempo.

La natura dei controlli sui bilanci degli enti territoriali rientra nell'alveo dei controlli di

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

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

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

1. Considerazioni preliminari

Alla luce dei riscontri forniti in fase istruttoria, non può esimersi, preliminarmente, il Collegio dall’evidenziare - come si avrà modo di riferire più dettagliatamente nel prosieguo - come l’asserita e più volte opposta sconoscenza delle informazioni richieste, (apparentemente giustificata, nella premessa introduttiva del riscontro istruttorio, con l’insediamento del Sindaco e l’assunzione dell’incarico da parte del Revisore in data successiva all’approvazione del rendiconto 2023), denoti una preoccupante approssimazione e trascuratezza nella tenuta delle scritture contabili da parte del Comune di Atella, suscettibili, all’evidenza, di incidere sulla corretta e veritiera rappresentazione della sua situazione finanziaria, dovendo l’attività dell’Ente essere

sempre improntata ad una corretta gestione finanziaria, che richiede necessariamente la conoscenza e la possibilità di ricostruire i prodromici dati contabili.

2. Omessa 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.4, che all'interno della apposita sezione Amministrazione Trasparente del sito web del Comune di Atella non risultavano pubblicate le deliberazioni n. 76/2021/PRSP e n. 43/2023/VSG di questa Sezione.

L'Ente, in risposta alla segnalazione istruttoria sul punto, ha comunicato di aver provveduto alla pubblicazione delle suddette pronunce, precisando, in merito alla richiesta di chiarimenti, di non essere "*... in grado di fornire idonea motivazione e neppure ... di ricavarla avendo l'Ente avuto diversi Segretari a scavalco essendo stato per lungo periodo sede di segreteria vacante e soprattutto una carenza di figure apicali dovuta a pensionamenti e/o mobilità*".

Nel prendere atto delle riferite difficoltà amministrative, nonché dell'avvenuta (e verificata) pubblicazione, 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.

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

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.

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 pubblicazione dei rilievi di questa Corte sul sito ufficiale dell'Amministrazione comunale, nella relativa pagina all'uopo dedicata.

3. Termini di approvazione del rendiconto e di trasmissione alla banca dati amministrazioni pubbliche (BDAP)

L'art. 227, comma 2, del TUEL fissa il termine del 30 aprile per l'approvazione dei rendiconti degli enti locali.

Con la nota istruttoria la Sezione ha evidenziato la tardiva approvazione del rendiconto da parte del Comune di Atella, avvenuta con deliberazione del Commissario Prefettizio con i poteri del Consiglio comunale n. 1 del 04/06/2024, oltre, quindi, il termine suddetto. Sul punto si rammenta che il rendiconto costituisce un atto fondamentale nella gestione amministrativa e contabile dell'Ente tanto che ai sensi dell'art. 227, comma 2 bis, del TUEL *"In caso di mancata approvazione del rendiconto di gestione entro il termine del 30 aprile dell'anno successivo, si applica la procedura prevista dal comma 2 dell'articolo 141"*. Il ritardo

con cui si approva il rendiconto *“costituisce un sintomo di difficoltà dell’ente locale ad applicare correttamente la normativa e i principi contabili che disciplinano la materia di riferimento”* (cfr. Corte dei conti, Sez. Reg. Contr. Abruzzo, deliberazione n. 99/2022/PRSE; Sez. Reg. Contr. Campania, deliberazione n. 74/2020/PRSP), *“atteso che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l’intera gestione dell’ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati valutandone eventuali scostamenti ed analizzandone le ragioni”* (cfr. *ex multis*, Sez. Reg. Contr. Veneto, Deliberazione n. 24/2020/PRSE).

L’importanza del rispetto della tempistica stabilita dalla legge per l’approvazione del rendiconto è stata sottolineata anche dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 9 /SEZAUT/2020/INPR secondo cui *“la necessità del rispetto di tutti i termini di legge per l’intero procedimento del ciclo di bilancio è ineludibile e va ribadita con riferimento ai termini per l’approvazione del rendiconto, adempimento che costituisce obiettivo prioritario nell’ottica della verifica della regolarità della gestione. La rendicontazione, infatti, in parallelo alla tempestiva programmazione delle politiche di bilancio, rappresenta non solo la certificazione dei risultati dell’esercizio trascorso ma anche il presupposto per gli eventuali interventi di variazione delle previsioni di bilancio in corso di gestione”*. L’approvazione tardiva del rendiconto, pertanto, costituisce un *vulnus* al corretto e regolare ciclo di bilancio, attesa la stretta correlazione tra le poste del bilancio di previsione e i fatti contabili riportati nel rendiconto dell’esercizio precedente.

Quanto, poi, alla trasmissione dei dati alla 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.

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 in data 04/06/2024 del rendiconto 2023, l'immissione nel sistema BDAP dei relativi dati è avvenuta, con esito positivo, soltanto in data 09/09/2024, oltre, quindi, i termini previsti dal comma 1 dell'art. 4, lettera b), del D.M. 12 maggio 2016.

Al riguardo, segnalato che trattavasi di criticità già riscontrata con la deliberazione n. 76/2021/PRSP relativamente all'approvazione del rendiconto 2018, si è chiesto di comunicare le ragioni della tardiva approvazione e trasmissione.

Con particolare riferimento, poi, al sopra menzionato divieto assunzionale, stanti la tardiva approvazione del rendiconto e trasmissione degli schemi contabili alla BDAP, con

conseguente superamento anche del termine previsto dall'art. 9, comma 1-quinquies, del D.L. n. 113/2016, si è chiesto all'Ente di far conoscere se, nel periodo di ritardo, avesse proceduto a nuove assunzioni e, nell'affermativa, di fornirne il dettaglio.

Con la nota di riscontro l'Ente ha rappresentato sul punto quanto segue: *"In ordine alle ragioni per la tardiva approvazione del Rendiconto 2023, occorre ribadire la grave carenza di personale soprattutto nella struttura economico/finanziaria legata principalmente all'assenza della figura apicale del Settore, coperta temporaneamente dal 03.10.2023 al 30.06.2024 con incarico a dipendente di categoria inferiore (ex. Cat. B), motivo che ha causato notevoli ritardi nell'approvazione e predisposizione dei documenti di rendicontazione propedeutici all'approvazione del documento; si rileva altresì che a seguito di dimissioni congiunte di 7 consiglieri comunali l'Ente ha visto lo scioglimento anticipato del Consiglio Comunale con provvedimento prefettizio del 15-05-2024 poi confermato dal DPR del 03.06.2024 con conseguente nomina del Commissario Straordinario Vice-Prefetto Incollingo Antonio, condizione che ha reso impossibile l'approvazione dello stesso entro il termine di legge ma solo il 04.06.2024 con Deliberazione n. 1 del Commissario Straordinario con i poteri di Consiglio Comunale. Circa la tardiva trasmissione, la stessa è avvenuta in ritardo in quanto a causa dell'assenza del Responsabile, incarico vacante dal 01.07.2024 al 21.08.2024 nessuno ha provveduto all'invio a BDAP, solo il Responsabile neo nominato (Decreto n. 7 del 21/08/2024 del Commissario Straordinario con i poteri del Sindaco), a pochi giorni dalla nomina si sincerava del mancato invio e provvedeva prontamente prima con esito negativo il 04.09.2024 e poi con esito positivo il 09.09.2024".*

Il Comune di Atella ha riferito, altresì, di aver proceduto nel periodo di ritardo ad effettuare cinque assunzioni che appaiono, comunque, riconducibili alle deroghe al richiamato divieto, previste dal medesimo art. 9 comma 1-quinquies, del D.L. n. 113/2016. Pur prendendo atto della rappresentata grave carenza di personale, osserva, ad ogni modo, la Sezione che, contrariamente a quanto sostenuto, lo scioglimento del Consiglio comunale non può anch'essa essere considerata causa determinante della tardiva approvazione del rendiconto, atteso che esso è avvenuto il 15/05/2024, a termini già scaduti.

Riguardo alla tardiva trasmissione alla BDAP, parimenti non rilevante risulta la riferita assenza di un responsabile, avendo l'Ente affermato che il relativo incarico si è reso "vacante" soltanto dal 01/07/2024, e, quindi, a quasi un mese di distanza dall'approvazione del rendiconto.

In disparte le segnalate improprie giustificazioni, il Collegio sollecita, comunque, il Comune di Atella all'adozione di adeguate misure organizzative che consentano il rispetto dei tempi per l'approvazione del rendiconto, nonché per la trasmissione dei dati alla BDAP, anche al fine di non incorrere nei divieti assunzionali.

4. Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale

Dall'esame degli schemi contabili trasmessi alla BDAP (foglio 11) è stata riscontrata la valorizzazione del fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale per € 38.055,20. Nella relazione, pag. 10, l'Organo di revisione ha raccomandato all'Ente *"una più attenta verifica all'evoluzione dei cronoprogrammi di spesa, al fine di contemplare pienamente anche l'utilizzo del Fondo Pluriennale"*.

Inoltre, nel questionario, pag. 8, il Revisore ha segnalato che *"non ricorre la fattispecie"* riguardo all'avvenuta attivazione del FPV di spesa in c/capitale in presenza di entrate esigibili e tipologie di spesa rientranti nelle ipotesi di cui al punto 5.4 del Principio applicato della contabilità finanziaria.

In sede istruttoria sono stati, quindi, chiesti chiarimenti quanto alle affermazioni sopra riportate.

Al riguardo, il Comune di Atella ha riferito quanto segue: *"In merito alla valorizzazione del FPV di spesa c/capitale di € 38.055,20 e le raccomandazioni espresse dal Revisore circa "una più attenta verifica all'evoluzione dei cronoprogrammi di spesa...", da quanto ricostruito dagli uffici si fa presente il notevole ritardo di alcune opere pubbliche e la scorretta applicazione del FPV come conseguenza di cronoprogrammi non realistici sulla realizzazione di dette opere, anche e soprattutto causati da una carenza strutturale di personale nel Settore Tecnico risolta solo negli ultimi mesi dell'anno 2023 con l'assunzione del Responsabile del Settore"*.

Nel prendere atto, dal riscontro fornito, della non attendibilità, per il 2023, dei cronoprogrammi di spesa predisposti dall'ufficio competente, si ricorda che il principio contabile applicato della contabilità finanziaria punto 5.4.4., allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, qualifica il fondo pluriennale vincolato come *“uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti sia di investimento, che evidenzia con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo impiego ed utilizzo per le finalità programmate e previste. In particolare, la programmazione e la previsione delle opere pubbliche è fondata sul Programma triennale delle opere pubbliche e relativo elenco annuale di cui alla vigente normativa che prevedono, tra l'altro, la formulazione del cronoprogramma (previsione dei SAL) relativo agli interventi di investimento programmati”*.

In proposito, 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.

Come noto, la Sezione delle autonomie è più volte intervenuta sull'istituto in esame, tra l'altro ribadendo (cfr., in particolare, deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015 e n. 9/SEZAUT/2016) che trattasi di uno strumento fondamentale per il rafforzamento della funzione programmatica: per tali motivi risulta indispensabile che esso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate agli esercizi in cui l'obbligazione diventa esigibile, in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata (allegato 4/1, punto 9.8, del D. Lgs. n. 118 del 2011). In particolare, in presenza di uno scostamento temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della relativa spesa, esigibile solo in esercizi successivi a quello in cui è stata accertata l'entrata, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto contabile in parola che ha la finalità di garantire gli equilibri del bilancio nei periodi intercorrenti tra l'acquisizione delle risorse e il loro impiego (Corte cost. 6/2017).

L'alimentazione del fondo mediante l'accertamento di entrate destinate a dare copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi in base all'esigibilità delle relative obbligazioni, implica quindi che, per la corretta determinazione del FPV, è fondamentale disporre di cronoprogrammi che regoleranno le spese di investimento.

La Sezione richiama, quindi, l'Ente, in caso di investimenti, a pianificare la relativa spesa in coerenza con i rispettivi cronoprogrammi e a impiegare correttamente il FPV, che deve sempre costituire uno strumento di misurazione della diacronia tra acquisizione di risorse e relativo impiego.

Pertanto, per le ragioni sopra esposte, si raccomanda al Comune di Atella di provvedere alla corretta valorizzazione del fondo pluriennale di parte capitale nei termini indicati, con riserva di verifica della riscontrata criticità, asseritamente già risolta, a dire dell'Ente, a fine 2023, in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi a quello in esame.

5. 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 € 55.192,59.

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.

La tabella relativa alla tipologia di spese correnti per le quali lo stesso era stato attivato (cfr. questionario, pag. 8), non è risultata, tuttavia, valorizzata, sicché, in fase istruttoria, si è chiesto di inviarne una copia debitamente compilata.

Si è domandato, altresì, di comunicare, nel caso in cui il FPV di parte corrente non fosse stato valorizzato in relazione alle obbligazioni relative al trattamento accessorio e premiante relative alla contrattazione decentrata integrativa 2023, l'anno della loro scadenza o esigibilità, nonché di certificare, riguardo al conferimento all'esterno di incarichi ai legali di difesa dell'Ente, se nell'esercizio 2023 ricorressero le condizioni di cui al punto 5.2, lettera g), dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011.

In riscontro, il Comune di Atella ha trasmesso il seguente prospetto:

Voce di spesa	Importo
Salario accessorio e premiante	€ 7.639,06 (Salario Accessorio + Incentivi Tecnici)
Trasferimenti correnti	€ 10.000,00 (Fondo Ambito Sociale sostegno fasce deboli)
Incarichi Legali	€ 33.052,17
Altre spese finanziate da entrate vincolate p. corrente	€ 4.501,36 (Manutenzioni varie immobili)
TOTALE	€ 55.192,59

confermando l'avvenuta valorizzazione del FPV di che trattasi riguardo agli incarichi ai legali e, per quanto concerne, invece, il salario accessorio, precisando quanto segue: *“Si segnala che le spettanze di cui al trattamento accessorio premiante siano state valorizzate ed impegnate per la parte delle competenze lorde in data 31/12/2023 (€ 64.076,62), liquidate a febbraio 2024 c/residui (€ 60.081,07) e Re-imputate a maggio 2024 c/competenza (€ 3.995,55)”*.

A tal ultimo riguardo, 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 impegnate in tale esercizio. Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili"*.

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, osserva, preliminarmente, la Sezione che il riscontro fornito si appalesa incoerente con i dati indicati nella tabella sopra riportata.

Ed invero, nonostante l'Ente abbia riferito che l'impegno delle competenze lorde, disposto il 31/12/2023, ammonta a € 64.076,62 e che esse sono state: *"liquidate a febbraio 2024 c/residui (€ 60.081,07) e Re-imputate a maggio 2024 c/competenza (€ 3.995,55)"*, il fondo pluriennale vincolato di parte corrente risulta essere stato valorizzato per € 7.639.06, di cui solo una quota parte (non conosciuta) a titolo di incentivi tecnici.

In disparte l'assenza di chiarimenti al riguardo, cui consegue l'impossibilità di verificare se l'importo testé richiamato sia, in quota parte, riconducibile alle somme relative al salario accessorio 2023 non liquidate che il Comune ha riferito di aver reimputato in conto competenza nel 2024, o se riguardi, invece, somme non ancora liquidate risalenti a precedenti annualità, rileva la Sezione, ad ogni modo, che, essendo la contabilizzazione delle relative risorse, comunque, avvenuta interamente in conto residui, 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 Atella non ha provveduto a valorizzare correttamente nell'esercizio in esame il fondo pluriennale vincolato di parte corrente relativamente al trattamento accessorio del personale, contabilizzando, invece, le relative somme come residui, la Sezione sollecita 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.

6. Fondo anticipazioni di liquidità

Dall'esame dei dati presenti su BDAP, si è rilevata la presenza di accantonamenti a titolo di Fondo anticipazioni di liquidità pari a € 208.770,79, appostati a decorrere dall'esercizio 2020.

Tuttavia, nel questionario, al punto 27, pag. 11, l'Organo di revisione ha risposto che l'Ente non aveva chiesto l'anticipazione di liquidità di cui al D.L. 8 aprile 2013, n. 35 (convertito nella legge 6 giugno 2013, n. 64) e successivi rifinanziamenti.

In fase istruttoria si è chiesto, quindi, di chiarire l'incongruenza rilevata, indicando la fonte normativa dell'anticipazione in parola ed il suo importo complessivo, di inviare il relativo piano di ammortamento, l'attestazione di pagamento delle rate già rimborsate, nonché di indicare la metodologia di calcolo degli accantonamenti al corrispondente Fondo.

Si è chiesto, altresì, di compilare una tabella con i necessari dati di dettaglio.

Inoltre, dalla consultazione della BDAP, la voce "*Utilizzo fondo anticipazione di liquidità*" riportata tra gli "*altri accantonamenti*" al 31/12/2022 (vale a dire al 01/01/2023) è risultata incrementata nel corso del 2023 della quota rimborsata nel medesimo esercizio (analoga criticità è stata riscontrata in relazione al rendiconto 2024, nel quale, per vero, l'importo della rata rimborsata è risultato di gran lunga inferiore a quello delle due annualità precedenti), in difformità rispetto a quanto indicato nella FAQ 47 del 03/12/2021 di Arconet, resa in relazione alle modalità di contabilizzazione del fondo in esame in applicazione dall'art. 52, co 1-ter, d.l. n. 73/2021, che ne prevede, invece, l'annuale applicazione al bilancio di previsione della annualità consecutiva.

Sono stati, quindi, sollecitati chiarimenti anche in merito a quest'ultima anomalia.

Con la nota di riscontro l'Ente, nel confermare "*... l'effettiva presenza di accantonamenti conseguenti all'attivazione dell'Anticipazione di liquidità da parte dell'Ente*", ha precisato che "*L'anticipazione di liquidità assentita all'Ente come da contratto stipulato in data 01/09/2020 per l'importo di € 237.402,15 trova applicazione nel D.L. 19 maggio 2020 n. 34...*", trasmettendo il seguente prospetto:

	Importo Complessivo Accertato (A)	Importo Complessivo riscosso (B)	Ammontare del prestito restituito (C)	Ammontare del Prestito ancora da restituire (D=A-C)	Applicazione dell'art. 2 comma 6 del d.l. 78/2015 (SI / NO)
Art. 116 comma 1 d.l. n. 34/2020	237.402,15	237.402,15	23.451,57	213.950,58	

nonché copia del piano di ammortamento, di cui si riporta uno stralcio:

 Finanziamenti Pubblici	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"> Pos. A0001032 <small>(da citare sempre nella risposta)</small> </div> Roma, 01 dicembre 2020																																				
PIANO DI AMMORTAMENTO																																					
Ente Mutuatario: COMUNE DI ATELLA																																					
Norma di riferimento: 035501 ADL MEF SEZ.A QUOTA EELL - D.L. 34/2020 ART. 116																																					
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Totale Contratto</td> <td style="text-align: right;">237.402,15</td> </tr> </table>	Totale Contratto	237.402,15	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Scadenza preamm.</td> <td style="text-align: right;">31/10/2021</td> </tr> <tr> <td>Data decorrenza amm.to</td> <td style="text-align: right;">01/11/2021</td> </tr> <tr> <td>Ultima scadenza amm.to</td> <td style="text-align: right;">31/10/2049</td> </tr> </table>	Scadenza preamm.	31/10/2021	Data decorrenza amm.to	01/11/2021	Ultima scadenza amm.to	31/10/2049																												
Totale Contratto	237.402,15																																				
Scadenza preamm.	31/10/2021																																				
Data decorrenza amm.to	01/11/2021																																				
Ultima scadenza amm.to	31/10/2049																																				
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Numero rate amm.to</td> <td style="text-align: right;">28</td> </tr> <tr> <td>Tasso fisso</td> <td style="text-align: right;">1,226%</td> </tr> </table>		Numero rate amm.to	28	Tasso fisso	1,226%																																
Numero rate amm.to	28																																				
Tasso fisso	1,226%																																				
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 10%;">Rate amm.to</th> <th style="width: 10%;">Data Scadenza</th> <th style="width: 15%;">Debito Residuo</th> <th style="width: 15%;">Quota Capitale</th> <th style="width: 15%;">Quota Interessi</th> <th style="width: 15%;">Rata</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: center;">31/10/2021</td> <td style="text-align: right;">237.402,15</td> <td style="text-align: right;">0,00</td> <td style="text-align: right;">3.314,79</td> <td style="text-align: right;">3.314,79</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: center;">31/10/2022</td> <td style="text-align: right;">237.402,15</td> <td style="text-align: right;">7.157,84</td> <td style="text-align: right;">2.910,55</td> <td style="text-align: right;">10.068,39</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">31/10/2023</td> <td style="text-align: right;">230.244,31</td> <td style="text-align: right;">7.245,59</td> <td style="text-align: right;">2.822,80</td> <td style="text-align: right;">10.068,39</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: center;">31/10/2024</td> <td style="text-align: right;">222.998,72</td> <td style="text-align: right;">7.334,43</td> <td style="text-align: right;">2.733,96</td> <td style="text-align: right;">10.068,39</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">4</td> <td style="text-align: center;">31/10/2025</td> <td style="text-align: right;">215.664,29</td> <td style="text-align: right;">7.424,35</td> <td style="text-align: right;">2.644,04</td> <td style="text-align: right;">10.068,39</td> </tr> </tbody> </table>		Rate amm.to	Data Scadenza	Debito Residuo	Quota Capitale	Quota Interessi	Rata	-	31/10/2021	237.402,15	0,00	3.314,79	3.314,79	1	31/10/2022	237.402,15	7.157,84	2.910,55	10.068,39	2	31/10/2023	230.244,31	7.245,59	2.822,80	10.068,39	3	31/10/2024	222.998,72	7.334,43	2.733,96	10.068,39	4	31/10/2025	215.664,29	7.424,35	2.644,04	10.068,39
Rate amm.to	Data Scadenza	Debito Residuo	Quota Capitale	Quota Interessi	Rata																																
-	31/10/2021	237.402,15	0,00	3.314,79	3.314,79																																
1	31/10/2022	237.402,15	7.157,84	2.910,55	10.068,39																																
2	31/10/2023	230.244,31	7.245,59	2.822,80	10.068,39																																
3	31/10/2024	222.998,72	7.334,43	2.733,96	10.068,39																																
4	31/10/2025	215.664,29	7.424,35	2.644,04	10.068,39																																

Riguardo alla rilevata omessa applicazione al bilancio di previsione 2023 dell'importo accantonato alla voce "Utilizzo fondo anticipazione di liquidità" al 31/12/2022, è stato riferito che: *"Dalle informazioni assunte non si ha alcuna evidenza della motivazione circa l'omessa applicazione."*

Osserva il Collegio che dal riscontro fornito e dall'istruttoria condotta dalla Sezione mediante acquisizione dei dati BDAP, emerge una contabilizzazione non corretta degli importi relativi all'anticipazione di liquidità ottenuta, la quale è risultata incoerente, per quanto si avrà modo di precisare nel prosieguo, con i documenti alla stessa afferenti.

Al fine di inquadrare correttamente la problematica in esame, si rende opportuna una ricostruzione dell'istituto dell'anticipazione di liquidità.

Lo strumento dell'anticipazione di liquidità è stato introdotto dagli artt. 2 e 3, D.L. 8 aprile 2013, n. 35, convertito con modificazioni dalla Legge 6 giugno 2013, n. 64, successivamente reiterato dall'art. 33, D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito con

modificazioni dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, con lo scopo di risolvere il problema dei ritardi della pubblica amministrazione nei pagamenti dei debiti commerciali.

Tale istituto ha dato luogo a questioni interpretative sia in ordine alla sua natura giuridica, sia in merito alle modalità di contabilizzazione dell'anticipazione una volta concessa.

Sul punto è intervenuta la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti (SEZAUT/19/2014/QMIG), secondo cui l'anticipazione di liquidità in argomento ha, non solo formalmente, ma anche sostanzialmente, la natura di anticipazione volta a ricostruire la cassa necessaria al pagamento dei debiti pregressi dell'Ente e che soltanto in tale ottica interpretativa può ritenersi rispettato il precetto sancito nell'art. 119, comma 6 della Costituzione.

È stato, altresì, rilevato che con tale operazione straordinaria si consente, in buona sostanza, agli enti territoriali di ricostituire immediatamente le risorse di cassa necessarie ad onorare, indistintamente, debiti pregressi correnti e in conto capitale per i quali avrebbero dovuto essere già previste in bilancio le idonee coperture finanziarie.

Il debito verso gli originari creditori si converte, così, in un debito pluriennale verso la Cassa depositi e prestiti, equivalente sul piano economico a quello originario, ma maggiormente sostenibile in quanto la restituzione delle somme anticipate viene diluita nel tempo in modo da riallineare, progressivamente, la cassa con la competenza.

È naturale che l'anticipazione di liquidità, per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell'ente, sia finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti, non già, quindi, anche al rimborso di sé stessa.

Inoltre, nella richiamata deliberazione è stato messo in evidenza che, al fine di evitare che le anticipazioni possano concorrere a determinare il risultato di amministrazione, generando effetti espansivi della capacità di spesa, è necessario accantonare nel risultato di amministrazione un apposito fondo da ridursi progressivamente dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate.

Su tale istituto si è pronunciata anche la Corte costituzionale, la quale, con la sentenza n. 181/2015, ha precisato che l'anticipazione di liquidità ha natura di anticipazione di cassa

di più lunga durata temporale rispetto a quelle ordinarie, avente come *ratio* quella di riallineare nel tempo la cassa con la competenza, attraverso un'utilizzazione limitata al pagamento delle passività pregresse. È stata, inoltre, ribadita la necessità di procedere ad un accantonamento nel risultato di amministrazione, per evitare che l'anticipazione da strumento di flessibilizzazione della cassa si trasformi in un anomalo mezzo di copertura di nuove spese e di riduzione del disavanzo con modalità contrarie agli artt. 81 e 119, comma 6, Cost.

Successivamente, la medesima Sezione delle Autonomie, risolvendo una questione di massima riguardante la corretta contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità e richiamando, a tal fine, i principi statuiti con la precedente pronuncia del 2014 e dalla citata giurisprudenza costituzionale, con la deliberazione n. 33/2015/ SEZAUT/QMIG, ha enunciato il seguente principio di diritto: *“Nei bilanci degli enti locali soggetti alle regole dell'armonizzazione contabile, la sterilizzazione degli effetti che le anticipazioni di liquidità erogate ai sensi del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito dalla l. 6 giugno 2013, n. 64, e successive modificazioni, integrazioni e rifinanziamenti, producono sul risultato di amministrazione va effettuata stanziando nel Titolo della spesa riguardante il rimborso dei prestiti un fondo, non impegnabile, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio, la cui economia confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata ai sensi dell'art. 187 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Il fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio”*. Sotto un profilo più strettamente contabile, si rammenta che il comma 1-ter del menzionato articolo 52, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 (convertito con modificazioni dalla legge 23 luglio 2021, n. 106), ha previsto, a decorrere dall'esercizio 2021, che *“gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione il rimborso annuale delle anticipazioni di liquidità nel titolo 4 della spesa, riguardante il rimborso dei prestiti. A decorrere dal medesimo anno 2021, in sede di rendiconto, gli enti locali riducono, per un importo pari alla quota annuale rimborsata con risorse di parte corrente, il fondo anticipazione di liquidità accantonato ai sensi del comma 1. La quota del risultato di amministrazione liberata a seguito della riduzione del fondo anticipazione di liquidità è iscritta nell'entrata del bilancio dell'esercizio*

successivo come «Utilizzo del fondo anticipazione di liquidità», in deroga ai limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n. 145. Nella nota integrativa allegata al bilancio di previsione e nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto è data evidenza della copertura delle spese riguardanti le rate di ammortamento delle anticipazioni di liquidità, che non possono essere finanziate dall'utilizzo del fondo anticipazioni di liquidità stesso».

Le richiamate modifiche alle modalità di contabilizzazione del FAL, recepite al paragrafo 3.20-bis dell'Allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, in occasione del tredicesimo correttivo apportato con D.M. del 1° settembre 2021, sono state, altresì, precisate dalla Ragioneria dello Stato, secondo cui *«in applicazione di tale norma, a decorrere dall'esercizio 2021, gli enti locali non possono più ridurre il FAL in bilancio, applicandolo in entrata per l'importo accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente ed iscrivendolo in spesa per un importo pari a quello stanziato in entrata ridotto della quota capitale rimborsata nell'esercizio, ma riducono il FAL solo "in sede di rendiconto", nell'allegato a) e a/1), ed applicano la quota liberata al bilancio di previsione dell'esercizio successivo. Al fine di consentirne l'applicazione nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo, sempre in sede di rendiconto, la quota del FAL liberata è accantonata in un fondo specifico denominato "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità". Pertanto, a decorrere dal rendiconto 2021 nell'allegato a) è iscritto il FAL per un importo pari a quello dell'esercizio precedente ridotto*

- della quota capitale rimborsata nell'esercizio e, tra "gli altri accantonamenti" è accantonata la quota liberata come "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità";*

nell'allegato a/1, nella colonna d) "Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto",

- sono registrati sia la riduzione del FAL nell'apposita voce, sia l'accantonamento della quota liberata tra gli "altri accantonamenti"» (cfr. FAQ Arconet n. 47/2021, nonché resoconto riunione della Commissione Arconet del 17 novembre 2021).*

La richiamata normativa ha modificato la precedente modalità di contabilizzazione, secondo cui il Fondo anticipazione di liquidità era applicato in entrata per l'intero importo accantonato nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente ed iscritto in spesa per un valore pari a quello stanziato in entrata, ridotto della quota

capitale rimborsata nell'esercizio.

In altri termini, il vigente regime di contabilizzazione prevede che dal 2021 gli enti riducano il FAL solo "in sede di rendiconto", dando evidenza di tale riduzione negli allegati a) e a/1) e applichino la quota liberata al bilancio di previsione dell'esercizio successivo.

A tal fine, in sede di rendiconto, la quota del fondo anticipazioni di liquidità "liberata" è accantonata in un fondo specifico denominato "Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità".

Nel caso di specie, trattasi di somme erogate ai sensi dell'art. 116 del D.L. 34/2020, che - nel consentire agli enti locali, in caso di carenza di liquidità anche dovuta all'emergenza epidemiologica da COVID-19, di chiedere un'anticipazione di liquidità per far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili, maturati alla data del 31 dicembre 2019 e relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali - prevede, al comma 2, che le suddette anticipazioni non costituiscono indebitamento e richiama, ai fini della contabilizzazione in bilancio, il menzionato paragrafo 3.20-*bis* del principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

Ciò posto, e venendo alla contabilizzazione del FAL operata dal Comune di Atella, dalla consultazione dei documenti contabili estrapolati dalla BDAP e forniti in fase istruttoria emerge che a decorrere dall'esercizio 2020 l'Ente ha accantonato il fondo in esame nell'ammontare iniziale di € 237.402,15 (corrispondente all'importo dell'anticipazione richiesta ed ottenuta nel 2020), provvedendo a ridurre l'accantonamento di che trattasi a partire dall'esercizio 2022, a seguito del rimborso della prima rata, come previsto dal piano di ammortamento.

Osserva, tuttavia, la Sezione che, a fronte di una quota capitale prevista nel medesimo anno per € 7.157,84, la riduzione è ammontata, invece, a € 14.315,68.

Analogha anomalia è emersa nell'esercizio all'esame, lì dove risulta che l'Ente ha disposto la riduzione del fondo in parola (già sottostimato per effetto dell'erronea contabilizzazione nell'annualità precedente), per ulteriori € 14.315,68, nonostante la rata

da rimborsare nel 2023 sia pari, come da piano di ammortamento, a € 7.245,59, sicché, a fine esercizio, l'accantonamento finale risulta pari a € 208.770,79 e non già, come previsto, ad € 222.998,72.

Né, d'altra parte, risulta che il Comune si sia riallineato nel 2024 al piano di ammortamento, atteso che, pur avendo detratto dall'accantonamento l'importo di € 440,93, decisamente inferiore alla rata prevista di € 7.334,43 (così, all'apparenza, mostrando di essersi avveduto dei precedenti errori), ad ogni modo, il fondo a fine esercizio ammonta a complessivi € 208.329,86, e non già, come previsto, a € 215.664,29.

Altrettanto incongruenti col piano di ammortamento, oltre che con le risultanze della BDAP, si rivelano i dati riportati dall'Ente nel prospetto di dettaglio richiesto in fase istruttoria, secondo cui a fine 2023 il rimborso complessivamente effettuato ammonta a € 23.451,57 (importo non corrispondente né alla sommatoria delle rate previste nel 2022 e 2023, né alla riduzione dell'accantonamento nelle medesime annualità), e che il prestito ancora da restituire è pari a € 213.950,58 (l'accantonamento a fine 2023 è pari, invece, a € 208.770,79 e nel piano di ammortamento la quota capitale residua nel medesimo anno è riportata per € 222.998,72).

In disparte la rilevata incongruenza riguardo all'importo dei rimborsi nel corso degli anni (e, quindi, anche alla conseguente riduzione dell'accantonamento che si rivela, per l'effetto, sottostimato), l'Ente non ha provveduto, inoltre, come già emerso in fase istruttoria, ad applicare la quota liberata, riportata nel fondo specifico denominato *"Utilizzo fondo anticipazione di liquidità"*, al bilancio di previsione dell'esercizio successivo iscrivendola in entrata; sicché, dalla consultazione della BDAP, la voce testé menzionata riportata tra gli *"altri accantonamenti"* risulta essere stata, conseguentemente, incrementata, sia nel 2023 che nel 2024, della singola quota rimborsata ogni anno (comunque erroneamente indicata per quanto già esposto), in difformità rispetto alla normativa precedentemente richiamata.

Alla luce di quanto esposto, il Collegio sollecita l'Ente ad effettuare le occorrenti verifiche e rettifiche, affinché il valore residuo della quota capitale del prestito da rimborsare per ciascuna annualità e, quindi, del fondo in esame, corrisponda a quello previsto nel piano

di ammortamento in relazione ai medesimi anni, così attenendosi scrupolosamente alla normativa sopra richiamata, nonché a procedere alla corretta contabilizzazione della quota liberata alla voce *“Utilizzo fondo anticipazione di liquidità”*, con riserva di verificare il superamento della riscontrata criticità in occasione del controllo dei rendiconti relativi agli esercizi finanziari successivi a quello in esame.

7. Fondo contenzioso

Dall'esame dei dati trasmessi alla BDAP si è rilevato che l'Ente ha effettuato un accantonamento a titolo di Fondo contenzioso per € 470.000,00. A tal riguardo il Revisore ha dichiarato che le quote accantonate a tal fine sono risultate congrue.

Atteso che con la deliberazione n. 76/2021/PRSP, essendosi riscontrata l'omessa ricognizione del contenzioso in essere al 2018, l'Ente era stato onerato di adeguare l'importo del Fondo in esame attraverso una motivata e puntuale analisi di ogni singola controversia e del grado di rischio di soccombenza stimato, con la nota istruttoria si è chiesto all'Ente di indicare se, nell'esercizio 2023, avesse effettuato 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 Atella ha riferito quanto segue: *“Dalle informazioni assunte e dai documenti rinvenuti non si ha alcuna evidenza della ricognizione delle controversie utili alla determinazione del Fondo Contenzioso per l'anno 2023 in oggetto richiesto; tuttavia, si trasmette l'elenco delle pratiche oggetto di contenzioso in atto all'anno 2023 così come puntualmente ricostruito di recente dagli uffici comunali al fine di procedere ad una corretta quantificazione dello stesso, ma ancorché impossibilitati a compilare la relativa stima del rischio all'anno 2023 non avendo elementi di valutazione a quella data riferiti”*.

Inoltre, nel questionario Debiti fuori bilancio, trasmesso dall'Ente solo a seguito della relativa richiesta istruttoria (cfr. par. 15), l'Organo di revisione ha precisato quanto segue: *“Non essendo in servizio in occasione del Rendiconto 2023 e non trovando documentazione a*

riguardo, da un'analisi della relazione e del parere del revisore agli atti della Deliberazione di approvazione del Consiglio Comunale si evince lo stanziamento a fondo ma non se sia stata correttamente effettuata una ricognizione del contenzioso causa per causa, stante il difficile reperimento delle informazioni per la frammentazione di atti e documenti, dovuto per altro al susseguirsi di svariati dipendenti a tempo determinato e senza un preciso ufficio che se n'è occupato".

In via preliminare, la Sezione non può esimersi dallo stigmatizzare come la risposta fornita denoti, all'evidenza, una inammissibile superficialità e trascuratezza nella gestione del fondo in parola, avendo il Comune di Atella rappresentato di non essere in grado di ricostruire come sia giunto alla quantificazione dell'accantonamento disposto nel 2023 (né se essa sia stata preceduta da una puntuale verifica delle controversie in essere, come segnalato anche dal Revisore), tanto più ove si consideri che la criticità all'esame era già stata accertata in passato.

Pur prendendosi atto che l'Ente ha, comunque, effettuato, sebbene in maniera postuma, la suddetta ricognizione delle liti pendenti nel medesimo esercizio, il Collegio non è stato, ad ogni modo, messo in grado, stante l'omessa indicazione della percentuale del rischio di soccombenza attribuita a ciascuna controversia, di poter verificare, a fronte del valore di causa, la corretta quantificazione e, quindi, l'adeguatezza del fondo *de quo*.

Al riguardo, si 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.

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.

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).

Alla luce di quanto sin qui esposto, si sollecita, pertanto, l'Ente ad attenersi, per il futuro, ai principi innanzi richiamati ai fini della corretta determinazione del fondo contenzioso, con riserva di verifica del superamento della riscontrata problematica in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi a quello in esame.

8. Fondo perdite società partecipate

Dal portale "PARTECIPAZIONI" del Dipartimento del Tesoro presso il MEF 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
01935420768	A.M.A. S.R.L.	Società a responsabilità limitata	Attiva
01522200763	ACQUEDOTTO LUCANO - S.P.A.	Società per azioni	Attiva
12236141003	ASMEL CONSORTILE SOC. CONS. A R.L.	Società consortile a responsabilità limitata	Attiva
02031950765	GAL LUCUS ESPERIENZE RURALI S.R.L.	Società a responsabilità limitata	Attiva
01485490765	SVILUPPO BASILICATA NORD-OCCIDENTALE - SOCIETA' CONSORTILE MISTA A R.L.	Società consortile a responsabilità limitata	Attiva
01327160766	SVILUPPO VULTURE - ALTO BRADANO SOCIETA' CONSORTILE A R.L. IN LIQUIDAZIONE	Società consortile a responsabilità limitata	In liquidazione volontaria o scioglimento

Fonte: MEF Dipartimento del Tesoro, portale Partecipazioni

nonché, giusta quanto riportato in BDAP, che era stata accantonata la somma di € 23.000,00 a titolo di fondo perdite società partecipate.

Si è, quindi, chiesto di comunicare le motivazioni sottese alla costituzione del fondo in esame, esplicitando la modalità di calcolo adottata, nonché le valutazioni sulla congruità dello stesso.

Inoltre, sempre in fase istruttoria, sono stati sollecitati aggiornamenti circa lo stato della liquidazione della Società Sviluppo Vulture – Alto Bradano Società consortile a r.l. in liquidazione.

Con la nota di riscontro è stato rappresentato che: *“Dalle informazioni assunte e dai documenti rinvenuti non si ha alcuna evidenza delle motivazioni che hanno indotto l’Ente ad effettuare l’accantonamento, né si conosce la modalità di calcolo utilizzata”, a ciò aggiungendosi: “Con riferimento alla società consortile Sviluppo Vulture – Alto Bradano a r.l. in liquidazione, si rendono le notizie aggiuntive richieste:*

Stato della Liquidazione: in corso

Previsione di tempistica della chiusura: non note

Esborsi monetari sostenuti dall’Ente nell’Ultimo triennio: zero

Esborsi monetari previsti in conseguenza della liquidazione: zero

Si precisa a tal riguardo che è stata inviata una richiesta alla società al fine di rendere edotto l’Ente circa i tempi di chiusura della procedura di liquidazione”.

Nel prendere atto del riscontro fornito (analogo, in buona sostanza, a quello reso riguardo al fondo contenzioso), la Sezione non può, quindi, non rilevare, nuovamente, come la rappresentata carenza di informazioni sia indicativa di una grave inefficienza della macchina amministrativa del Comune (perdurante nonostante le riferite assunzioni), suscettibile di pregiudicare la sana e corretta gestione finanziaria dell’Ente.

In assenza di qualsiasi chiarimento circa le motivazioni sottese alla quantificazione del fondo in parola nella misura disposta, ritiene il Collegio di dover rammentare, al riguardo, 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 rileva l'erronea costituzione del fondo perdite società partecipate nell'esercizio 2023.

Infatti, pur non essendo stato riferito nulla al riguardo, si è verificato dalla consultazione dei dati di bilancio al 31/12/2022 che Sviluppo Basilicata Nord-Occidentale - Società Consortile Mista a. r.l. ha registrato nel 2022 un risultato negativo pari a € 4.504,00, con conseguente obbligo di accantonamento, a fronte di una partecipazione del 5%, dell'importo di € 225,20.

Per quanto concerne, invece, Acquedotto Lucano S.p.a., occorre evidenziare che, operando tale società 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 (0,34%), il Comune avrebbe dovuto accantonare, nell'esercizio 2023, l'importo di € 3.035,86.

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.

Riguardo, poi, alla società Sviluppo Vulture – Alto Bradano Società consortile a r.l., si raccomanda di monitorare lo stato della sua liquidazione.

In proposito, la Sezione sottolinea la necessità che i processi di liquidazione delle società partecipate vengano definiti e ultimati in modo efficace, evitando che si protraggano oltre i tempi necessari, con conseguente aggravio dei costi per il Comune, anche facendo valere i propri diritti nelle opportune sedi.

In particolare, sulla tematica dell'eccessiva durata della procedura di liquidazione, rilevata l'assenza nella vigente normativa di uno specifico termine per la sua chiusura, si evidenzia come, in ogni caso, vadano evitate operazioni che si pongano in contrasto con la *ratio* della liquidazione stessa.

A tal proposito si richiama in linea generale anche quanto affermato dalle Sezioni Riunite in sede di controllo (deliberazione n. 19/SSRRCO/2020 del 02/12/2020), secondo cui: *“L'eccessivo prolungamento temporale, oltre a porsi in contrasto con la funzione della procedura liquidatoria (tesa, in base al codice civile, a mantenere in vita la società al solo scopo di pagare i debiti e riscuotere i crediti, nella prospettiva della ripartizione dell'eventuale fondo patrimoniale residuo), non permette di completare l'effettiva attuazione dei processi di revisione in esame, aventi fonte, per le società pubbliche, nell'esigenza di perseguire obiettivi di carattere generale che trascendono gli interessi dei singoli soci (può farsi rinvio ai principi di tutela della concorrenza e del mercato e di razionalizzazione e riduzione della spesa pubblica, esplicitati dall'art. 1 del d.lgs. n. 175 del 2016)”*.

9. Fondo garanzia per debiti commerciali

Dall'esame della BDAP si è riscontrata la presenza di un Fondo garanzia per debiti commerciali pari a complessivi € 239.149,06 (di cui € 76.467,00 accantonati nel 2023), che, tuttavia, è stato riportato nel foglio “12 All. a1) Elenco risorse accantonate” della BDAP tra gli *“altri accantonamenti”* e non alla corrispondente voce all'uopo prevista.

Al riguardo, nel questionario, pag. 11, l'Organo di revisione, pur rispondendo che *“non ricorre la fattispecie”* quanto all'accantonamento a tale titolo in sede di rendiconto 2023 (punto 24), ha dichiarato al successivo punto 25 che nell'esercizio 2022 l'Ente non aveva:

- a) conseguito la riduzione del 10 per cento del debito commerciale residuo, rilevato a fine esercizio, rispetto a quello del 2021 ovvero registrato alla fine dell'esercizio 2022 un debito residuo scaduto non superiore al 5 per cento del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio (art. 1 comma 859, lett. a)
- b) registrato un indicatore di ritardo, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nel 2022, rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali (art. 1 comma 859, lett. b).

Al fine di verificare la corretta quantificazione del FGDC, ex art. 1 della L. 145/2018 - commi 859 e ss., si è chiesto di compilare una tabella con i necessari dati di dettaglio, nonché di fornire il prospetto analitico del conteggio effettuato ai fini della sua determinazione e di inviare la delibera di Giunta adottata entro il 28 febbraio dell'anno di riferimento.

In sede di riscontro, il Comune di Atella ha trasmesso il seguente prospetto:

Ammontare fatture ricevute nell'anno 2022*	€ 4.417.085,74
Stock debito commerciale scaduto al 31/12/2022*	€ 1.336.624,93
Stock debito commerciale scaduto al 31/12/2021*	€ 1.660.950,50
Indicatore di ritardo nei pagamenti 2022 (comma 859, lett. b)*	28,84 gg
Stanziamiento acquisto di beni e servizi 2023 (titolo 1 macroaggregato 3) a detrarre: Stanziamienti finanziati da entrate vincolate	€ 5.020.658,21

*dati desunti da Area RGS

precisando che: *“Dalle informazioni assunte e dai documenti rinvenuti non si ha alcuna evidenza del prospetto utilizzato ai fini del calcolo per la determinazione del fondo.*

Agli atti non risulta essere adottata alcuna Deliberazione di G.C. ai sensi dell'art. 1, comma 862, della L. 145/2018”.

Riscontrandosi, nuovamente, che l'Ente non è in grado di ricostruire le modalità con cui è pervenuto alla quantificazione del fondo in parola e nel richiamare, al riguardo, quanto già osservato nella premessa introduttiva, rileva la Sezione che, alla luce dei dati forniti e della documentazione trasmessa, nel caso di specie l'accantonamento del fondo in parola non risulterebbe essere stato, comunque, correttamente effettuato.

Giova rammentare che la normativa di riferimento è rappresentata – come detto - dalla legge n. 145/2018, art. 1, commi 859 e ss., che ha introdotto misure più severe a garanzia dell'effettività dei pagamenti, nel rispetto della tempistica fissata a livello europeo, disponendo per le amministrazioni pubbliche, diverse dalle amministrazioni dello Stato e dagli enti del Servizio sanitario nazionale, a partire dall'anno 2021, la costituzione di uno specifico Fondo di garanzia debiti commerciali (FGDC), da stanziare annualmente entro il 28 febbraio, *“quale nuovo accantonamento atto a limitare la capacità di spesa degli enti locali non in regola con i pagamenti, con lo scopo di assicurare che la capacità di spesa non ecceda l'effettiva disponibilità di cassa, su cui non sarà possibile disporre impegni e pagamenti”* (cfr. Corte dei conti, Sez. Contr. Lazio, deliberazione n. 103/2020/PRSE e Sez. Contr. Abruzzo, deliberazione n. 92/2024/PRSE).

Nello specifico al comma 859 vengono stabilite le condizioni al verificarsi delle quali è necessario provvedere alla costituzione del fondo in parola, vale a dire:

“a) ...se il debito commerciale residuo, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, rilevato alla fine dell'esercizio precedente non si sia ridotto almeno del 10 per cento rispetto a quello del secondo esercizio precedente. In ogni caso le medesime misure non si applicano se il debito commerciale residuo scaduto, di cui al citato articolo 33 del decreto legislativo n. 33 del 2013, rilevato alla fine dell'esercizio precedente, non è superiore al 5 per cento del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio”;

b) ... se rispettano la condizione di cui alla lettera a), ma presentano un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente, non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231”.

In proposito, si rimanda anche a quanto dettagliatamente previsto dalla circolare MEF n. 17/2022, avente ad oggetto *“I tempi di pagamento dei debiti commerciali delle pubbliche amministrazioni – Adempimenti previsti dalla legge 30 dicembre 2018, n. 145, come modificata dal D.L. 6 novembre 2021, n. 152”.*

Al successivo comma 862 sono indicati, invece, i criteri per la quantificazione del FGDC, che deve essere accantonato per un importo pari:

“a) al 5 per cento degli stanziamenti riguardanti nell’esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, in caso di mancata riduzione del 10 per cento del debito commerciale residuo oppure per ritardi superiori a sessanta giorni, registrati nell’esercizio precedente;

b) al 3 per cento degli stanziamenti riguardanti nell’esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra trentuno e sessanta giorni, registrati nell’esercizio precedente;

c) al 2 per cento degli stanziamenti riguardanti nell’esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra undici e trenta giorni, registrati nell’esercizio precedente;

d) all’1 per cento degli stanziamenti riguardanti nell’esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra uno e dieci giorni, registrati nell’esercizio precedente”.

Il comma 863 precisa, poi, che *“l’accantonamento al Fondo di garanzia debiti commerciali di cui al comma 862 ... non riguarda gli stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione”.*

Al riguardo, come chiarito dalla giurisprudenza contabile, la percentuale di accantonamento al FGDC, determinata secondo i criteri previsti dal citato comma 862, va applicata *“sugli stanziamenti riguardanti “la spesa per acquisto di beni e servizi” al netto degli “stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione” e l’esclusione va intesa come riferita “solo ai vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti, per i quali operano i limiti di utilizzazione, con obbligo di ricostituzione entro l’anno, prescritti dal combinato disposto degli artt. 195 e 222 del TUEL”* (Sezione Reg. controllo Campania n. 4/2022).

Al termine dell’esercizio, lo stanziamento a FGDC iscritto in bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione e l’importo complessivo dell’accantonamento è costituito dalla sommatoria degli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce e di quelli stanziati nei bilanci di previsione degli esercizi precedenti (cfr. Sez. Reg. Controllo Lombardia n. 75/2023/PRSE e Sez. Reg. Controllo Abruzzo n. 13/2024/PRSE).

Infine, al medesimo comma 863, è previsto che il fondo accantonato nel risultato di amministrazione sia liberato soltanto *“... nell’esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni di cui alle lettere a) e b) del comma 859”* precedentemente richiamate.

Ciò premesso, consta che il Comune di Atella ha rispettato la condizione di cui alla lettera a) del comma 859 dell'art. 1 della L. 145/2018.

Infatti, dall'analisi dei dati trasmessi (non confrontabili, tuttavia, con quelli effettivamente considerati dall'Ente ai fini dell'accantonamento *de quo*, stante il mancato invio del conteggio analitico a suo tempo adottato), pur risultando il debito commerciale scaduto nell'esercizio precedente (€ 1.336.624,93) superiore al 5% del totale delle fatture ricevute nel medesimo anno, pari a € 4.417.085,74 (secondo periodo della menzionata lettera a), lo stesso risulta essersi comunque ridotto almeno del 10% (nel caso di specie 19,53%) rispetto a quello del secondo esercizio precedente (€ 1.660.950,50).

Da quanto comunicato, l'Ente ha, comunque, registrato nel 2022 un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti pari a 28,84, sicché avrebbe dovuto provvedere, in conformità a quanto previsto dal combinato disposto dei commi 859, lett. b) e 862 lett. c), all'accantonamento nel risultato di amministrazione 2023 di un importo pari al 2% degli stanziamenti nel medesimo esercizio 2023 della spesa per acquisto di beni e servizi al netto di quelli che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione (€ 5.020.658,21), per un totale di € 100.413,16, e non già di € 76.467,00, con ripercussioni sull'accantonamento a fine esercizio 2023, disposto nell'importo, anch'esso conseguentemente sottostimato, di € 239.149,06.

Alla luce di quanto innanzi esposto ed in considerazione dei dati e della documentazione forniti, si rappresenta la necessità che l'Ente, verificati i dati trasmessi, provveda, a valere sul primo documento di bilancio da approvarsi successivamente alla data della presente deliberazione, ad adeguare l'importo del fondo in questione secondo i principi di cui all'art. 1, comma 859 e ss., l. n. 145/2018, stante la diretta incidenza di tale accantonamento sulla parte disponibile del risultato di amministrazione (cfr. questa Sezione, deliberazione n. 152/2024/PRSP), rammentandosi, al riguardo, che la sua quantificazione è data dalla sommatoria dell'accantonamento dovuto nell'esercizio in corso con quelli appostati negli esercizi precedenti, fintanto che non possa disporsi la sua liberazione nell'esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni di cui alle lettere a) e b) dell'art. 1, comma 859.

Con riferimento, poi, alla mancata adozione della prevista delibera di Giunta comunale, la Sezione si riserva di verificare l'avvenuto adempimento di che trattasi in occasione dei controlli sui rendiconti successivi a quello in esame.

10. Cassa vincolata

Nel questionario (punto 3, pag. 7), l'Organo di revisione ha dichiarato che la consistenza del fondo cassa e della relativa quota vincolata alla data del 31 dicembre degli ultimi tre esercizi era così composta:

3. Consistenza del fondo cassa nell'ultimo triennio			
	2021	2022	2023
Fondo cassa complessivo al 31.12	29.353,79 €	501.468,39 €	376.404,89 €
di cui cassa vincolata	0,00 €	0,00 €	0,00 €

Dall'esame della tabella sopra riportata è emerso, quindi, che l'Ente non aveva determinato la cassa vincolata.

Al riguardo, nel segnalare che trattavasi di criticità cronica, atteso che, essendosi riscontrata la non corretta contabilizzazione delle entrate vincolate già in occasione del controllo sul rendiconto relativo all'esercizio finanziario 2018, con la deliberazione n. 76/2021/PRSP l'Ente era stato onerato di provvedere con urgenza a ricostruire e gestire la cassa vincolata in ottemperanza a quanto previsto dal principio 10.6 di cui all'allegato 4/2 del D. Lgs. n. 118/2011, si è chiesto di fornire chiarimenti circa la perdurante omessa costituzione della cassa vincolata, anche con riferimento ai fondi PNRR-PNC.

Al riguardo, il Comune di Atella ha rappresentato che: *"Dalle informazioni assunte e dai documenti rinvenuti non si è in grado di riscontrare quanto richiesto, ma tuttavia si riferisce che invece sia per l'anno 2024, che per l'anno in corso sono state effettuate appositi atti di ricognizione e quantificazione della cassa vincolata, anche in considerazione dei fondi PNRR/PNC ricevuti".*

La Sezione, nello stigmatizzare, ancora una volta, la riferita impossibilità di riscontrare le richieste della Sezione, rileva la mancata costituzione della cassa vincolata nel triennio 2021-2023, rammentando, al riguardo, che la determinazione della giacenza di cassa vincolata è stata oggetto di apposita disciplina al paragrafo 10.6 dell'Allegato 4/2 al

D.Lgs. n. 118 del 2011, le cui indicazioni, alle quali si rinvia, risultano funzionali al corretto avvio, anche sotto il profilo della cassa (oltre che della competenza), del nuovo sistema della contabilità armonizzata.

La quantificazione della giacenza vincolata, da effettuarsi, ai sensi del menzionato paragrafo, a partire dal 1° gennaio 2015, deve necessariamente essere aggiornata ogni anno, in quanto le entrate vincolate (e le conseguenti spese), sono oggetto di continue movimentazioni contabili.

Si reputa, altresì, necessario evidenziare che risulta fondamentale *“l’implementazione di adeguate verifiche di cassa onde accertare le reali consistenze fra cassa libera e vincolata”* (Sezione Controllo per l’Emilia-Romagna, deliberazione n. 124/2024/VSG).

La materia *de qua* ha formato oggetto di puntuale approfondimento da parte della Sezione delle Autonomie, la quale, con la deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR, ha dettato le prime linee di indirizzo relativamente alla gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate.

In quella sede si è precisato che: *“il regime vincolistico della gestione di cassa ... è caratterizzato dall’eccezionalità delle ipotesi, che devono essere circoscritte a quelle indicate ai richiamati artt. 180, comma 3, lett. d) e dall’art. 185, comma 2, lett. i)”* (tra le quali ipotesi, nella versione vigente *ratione temporis*, erano previsti anche i vincoli di destinazione stabiliti per legge, oltre a quelli relativi a trasferimenti o a prestiti), restando conseguentemente escluse da tale regime sia le entrate straordinarie di cui all’art. 187, c. 3-ter, lett. d, del TUEL, che le entrate con vincolo di destinazione generica.

Nella parte conclusiva della deliberazione è stato, poi, specificato che: *“Con riferimento alle entrate vincolate, occorre distinguere tra entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall’art. 180, comma 3, lett. d) del TUEL; entrate vincolate ai sensi dell’art. 187, comma 3-ter, lett. d); entrate con vincolo di destinazione generica. Solo per le prime opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del TUEL per quanto riguarda la loro utilizzabilità in termini di cassa”*.

Con la successiva deliberazione n. 17/SEZAUT/2023/QMIG, avente ad oggetto, nello specifico, i vincoli di destinazione delle entrate derivanti dalla legge o dai principi contabili, sono stati, inoltre, indicati i criteri alla cui stregua un’entrata vincolata per

competenza doveva considerarsi vincolata anche in termini di cassa, all'uopo precisandosi, conclusivamente, che *“il vincolo di destinazione specifico, rilevante sia per la gestione di competenza che per quella di cassa, in assenza di indicazioni puntuali o univoche da parte della legge o dei principi contabili, si concretizza con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione che operino la scelta tra destinazioni talora eterogenee o alternative”*.

Mette conto evidenziare, tuttavia, che, recentemente, l'art. 6, comma 6-octies, del D.L. n. 60/2024, convertito dalla L. n. 95/2024, ha novellato la normativa recata dal TUEL nella soggetta materia, sopprimendo, negli artt. 180, comma 3, lett. d) e 185, comma 2, lett. i), il riferimento ai vincoli di natura legislativa ed introducendo un ulteriore periodo all'art. 187, comma 3-ter, secondo cui: *“Il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solo relativamente alle entrate di cui alle lettere b) e c)...”* (vale a dire quelle derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati, ovvero da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata).

Ne consegue che a seguito della menzionata novella normativa:

“• la disciplina dei vincoli è limitata solo alle voci finanziate da mutui, prestiti e contributi/trasferimenti aventi una specifica destinazione, eliminando i vincoli di competenza imposti per legge [...]

• analogamente, e con riguardo alla composizione del risultato contabile di amministrazione, il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solamente per le entrate riferite a mutui, a prestiti ed

a contributi/trasferimenti aventi una specifica destinazione” (cfr. Sez. Contr. Emilia-Romagna, deliberazione n. 124/2024/VSG cit.).

Con specifico riferimento alle risorse relative all'attuazione del PNRR, la giurisprudenza contabile, nel ribadire che sono soggette anche al vincolo di cassa (cfr. Sez. Reg. Contr. Veneto, deliberazione n. 11/2025/PRSP, che richiama, in proposito, anche la FAQ n. 3/2022 PNRR del Ministero dell'economia e delle finanze¹), ha avuto modo di chiarire

¹ “... Nel rispetto di quanto sopra richiamato, poiché le risorse vincolate del PNRR per gli enti locali sono soggette anche al vincolo di cassa, si precisa che il d.lgs. n.118 del 2011 non prevede una specifica modalità di gestione di tale vincolo pertanto gli enti locali, nella loro autonomia, possono autoregolarsi”.

che in base all'art. 3, c. 3, del d. m. 11 ottobre 2021, emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze, concernente le procedure relative alla gestione finanziaria delle risorse previste nell'ambito del PNRR di cui all'art. 1, co. 1042, della l. 30 dicembre 2020, n. 178, gli Enti territoriali e i loro organismi e gli Enti strumentali in contabilità finanziaria, relativamente alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti, accendono appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico (cfr. Sez. reg. controllo Emilia-Romagna, deliberazione n. 88/2023/VSG).

Alla luce di quanto sopra esposto, si richiama il Comune di Atella all'osservanza della richiamata normativa in materia di determinazione della cassa vincolata, in quanto la non corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse (laddove ne ricorrano le condizioni), verosimilmente emergente dalle predette incongruenze quanto al suo importo, potrebbe comportare – come detto – scompensi finanziari strutturali, tali da incidere, se non rimossi, sugli equilibri futuri di bilancio, con riserva di verificarne la riferita avvenuta costituzione in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi a quello in esame.

11. Anticipazioni di tesoreria

Nel questionario, punto 4, pag. 7, l'Organo di revisione ha dichiarato che non erano state attivate anticipazioni di tesoreria nel corso del 2023. Tuttavia, dalla consultazione della BDAP è stato riscontrato il loro utilizzo per € 43.269,47 (cfr. Foglio 2 Entrate, titolo 7) ed il relativo rimborso (cfr. Foglio 5 Spesa, titolo 5).

Al riguardo, nel segnalare che trattavasi, anche in questo caso, di criticità cronica, atteso che il Comune di Atella vi aveva fatto ricorso ogni anno almeno dal 2016 e fino al 2019, non riuscendo a restituirla nel 2016, nel 2018 e nel 2019 (cfr. deliberazione n. 76/2021/PRSP), ed anche, come emerso dalla consultazione della BDAP, negli esercizi 2020 (non restituita) e 2021, si è chiesto all'Ente di chiarire l'incongruenza sopra rilevata in ordine all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria nel 2023, nonché di specificare le azioni intraprese o da intraprendere per superare la predetta criticità.

In risposta alle richieste istruttorie, il Comune di Atella ha fornito il seguente chiarimento:
“Confermando l'esattezza del dato riportato di utilizzo dell'anticipazione (€ 43.269,47) restituita con ordinativo 953 del 24/07/2023, si rileva quindi l'infondatezza delle dichiarazioni dell'organo di revisione nella Relazione al Rendiconto e di conseguenza riportato nel questionario; ad oggi l'Ente sia per l'anno 2024, che per l'anno in corso non ha richiesto alcuna anticipazione di cassa, attuando allo scopo un adeguato programma di previsione e controllo delle entrate e delle uscite di cassa, così da evitare l'utilizzo di anticipazioni”.

Nel prendere atto dal riscontro fornito che l'Ente ha fatto ricorso ad anticipazioni di tesoreria ancora nel 2023, ritiene la Sezione di dover rammentare, al riguardo, che l'anticipazione di tesoreria, prevista dall'art. 222 del d.lgs. n. 267/2000, è una forma di finanziamento a breve termine di carattere eccezionale con la funzione di far fronte a momentanee carenze di liquidità generate dalla mancata sincronia tra il flusso delle entrate e quello dei pagamenti.

Qualora il ricorso all'anticipazione assuma il carattere della sistematicità e continuità per un lungo lasso di tempo e in più esercizi, come avvenuto nel caso di specie, esso risulta sintomatico della fragilità della gestione finanziaria.

La continuità e la sistematicità del ricorso ad anticipazioni di tesoreria è, in sostanza, indice di una spesa strutturalmente superiore alle entrate e, pertanto, comporta la necessità di identificare rimedi particolarmente complessi e incisivi rivolti alla riduzione della spesa e/o all'incremento delle entrate ordinarie.

Il frequente ricorso ad anticipazioni di tesoreria comporta, altresì, spese per interessi passivi che l'ente potrebbe evitare avviando un percorso di maggiore cura e rigore, in tema di programmazione finanziaria, nell'applicazione del principio della competenza finanziaria.

Ciò premesso, la Sezione si riserva di verificare il riferito duraturo superamento della criticità in esame in occasione del controllo sui rendiconti finanziari successivi a quello in analisi.

12. Pagamenti dell'amministrazione

Da controlli effettuati sul sito istituzionale dell'Ente è risultata l'omessa integrale pubblicazione nella sezione *"Amministrazione Trasparente - Pagamenti dell'Amministrazione"* dei dati sui pagamenti (art. 4-bis, comma 2, del D.lgs. n. 33/2013), dell'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici (art. 33 del D.lgs. n. 33/2013), nonché dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti (art. 33 del D.lgs. n. 33/2013).

È stato riscontrato, altresì, l'omesso aggiornamento dell'indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti a partire dal IV trimestre 2024 e trimestri successivi.

Nel segnalare che con la deliberazione n. 76/2021/PRSP era già stata riscontrata l'omessa pubblicazione per il 2018, 2019 e 2020 dell'ITP, 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.

L'Organo di revisione, nella relazione (Sezione *"Tempestività pagamenti"*, pag. 11), ha dichiarato, inoltre, che l'Ente non aveva adottato le misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti, anche in relazione all'obbligo previsto dall'articolo 183, comma 8, del Tuel (criticità già riscontrata con la deliberazione n. 76/2021/PRSP), e che non erano state indicate le misure da adottare per rientrare nei termini di pagamento previsti dalla legge.

Si è chiesto, pertanto, all'Ente, di fornire chiarimenti al riguardo, nonché di comunicare l'indicatore di tempestività per il 2023 e di indicare, nel caso di superamento dei termini di pagamento, le motivazioni sottese al ritardo nei pagamenti, alle misure eventualmente adottate per rientrare nei tempi previsti dalla legge, agli eventuali interessi e/o pignoramenti subiti in seguito ai ritardati pagamenti, nonché alle conseguenze sanzionatorie previste dall'art. 183 comma 8, del TUEL.

Nel riscontrare le richieste della Sezione, il Comune di Atella ha riferito che: *Non si ravvisano motivazioni in merito alla mancata pubblicazione dei dati, se non la carenza di personale con il conseguente aumento del carico di lavoro sui pochi dipendenti in servizio; Si comunica altresì che si è provveduto all'inserimento dei dati mancanti sull'Amministrazione Trasparente"*.

Con riferimento al superamento dei termini di pagamento, è stato allegato l'ITP 2023, il cui valore è risultato essere 22,60, ed è stato rappresentato quanto segue: *“La preoccupante carenza dell’organico dell’Ente ha causato negli anni enormi ritardi nelle procedure amministrative ivi compresi i tempi di pagamento, status in corso di superamento con il progressivo reintegro assunzionale di unità e con la fissazione di obiettivi di performance ai Responsabili dei diversi Settori dell’Ente”*.

Alla luce del riscontro fornito, il Collegio prende atto dell'avvenuta, seppur tardiva, pubblicazione sul sito istituzionale dei dati mancanti a decorrere, tuttavia, dal 2021 (per vero non risulta presente, anche se è indicato, il documento afferente ai dati dei pagamenti del I trimestre 2021), dovendosi segnalare al riguardo che, ai sensi dell'art. 8, comma 3, del D.lgs. n. 33/2013, *“I dati, le informazioni e i documenti oggetto di pubblicazione obbligatoria ai sensi della normativa vigente sono pubblicati **per un periodo di 5 anni, decorrenti dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello da cui decorre l'obbligo di pubblicazione**, e comunque fino a che gli atti pubblicati producono i loro effetti”* (grassetto aggiunto).

Si invita, pertanto, il Comune di Atella a provvedere alla pubblicazione degli ulteriori dati mancanti e all'aggiornamento di quelli trimestrali *medio tempore* diventati disponibili, nonché ad adottare tutte le indispensabili misure organizzative per assicurare, per il futuro, 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.

Riguardo, poi, alla tempestività dei pagamenti, la Sezione ha riscontrato, a seguito del riscontro istruttorio, nonché del verificato aggiornamento della Sezione *“Amministrazione Trasparente”*, il superamento dei termini di legge per i pagamenti effettuati nell'anno 2023; l'indicatore di tempestività dei pagamenti, è, infatti, pari a 22,60.

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

La tempestività dei pagamenti è misurata da un apposito indicatore, annuale e trimestrale, da pubblicarsi obbligatoriamente ai sensi dell'art. 33 del d.lgs. 33/2013 nella sezione Amministrazione Trasparente dell'Ente, le cui modalità di calcolo e pubblicazione sono stabilite, rispettivamente, dagli artt. 9 e 10 del Dpcm 22/9/2014.

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

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

Come innanzi riportato, l'indicatore di tempestività del Comune di Atella, ossia - per quanto detto - la media dei giorni di ritardo di pagamento rispetto alla scadenza dell'obbligazione, è pari a 22,60.

Nel prendere atto delle giustificazioni rese, si rammenta, ad ogni buon conto, che, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, ai sensi del novellato art. 183, comma 8, del TUEL, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e, più in generale, con le regole di finanza pubblica,

e che la violazione dell'obbligo di accertamento di cui sopra comporta responsabilità disciplinare ed amministrativa.

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

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

Infine, mette conto rammentare, come già ampiamente illustrato al precedente paragrafo n. 9, che a garanzia dell'effettività dei pagamenti è stata prevista, a partire dal 2021, la costituzione di un apposito fondo a garanzia dei debiti commerciali, disciplinato dall'art 1, comma 859 e ss., L. n. 145/2018, da parte degli Enti che non rispettano i tempi medi di pagamento e non riducono in maniera congrua il debito residuo.

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

13. Residui

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

Movimentazione residui di parte corrente

Entrata Parte corrente - Gestione Residui			
Gestione residui Attivi	Residui attivi al 1/1/2023 (RS)	Riscossioni in c/residui (RR)	% riscossioni Su residui al 01/01
Titolo I	1.907.220,27	263.947,75	13,84
Titolo II	109.226,17	53.077,33	48,59
Titolo III	4.640.020,25	693.137,68	14,94
Totali	6.656.466,69	1.010.162,76	15,18

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati BDAP

Infatti, a fronte di residui attivi iniziali di parte corrente ammontanti a € 6.656.466,69 le riscossioni in conto residui relativamente agli esercizi precedenti al 2023 sono state soltanto di € 1.010.162,76, pari al 15,18%.

Anche la gestione di parte capitale ha evidenziato una modesta capacità di riscossione (34,88%) e pagamento (32,54%) 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	955.344,20	585.032,08	61,24
Titolo V	-	-	-
Titolo VI	1.072.898,30	122.505,07	11,42
Totali	2.028.242,50	707.537,15	34,88
SPESE - 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	1.146.339,52	373.044,98	32,54

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati BDAP

Nel rilevare che trattavasi di criticità già riscontrata con la deliberazione n. 76/2021/PRSP, 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: *“La preoccupante carenza dell'organico dell'Ente ha causato negli anni enormi ritardi nelle procedure amministrative ivi compresi i tempi di pagamento e la riscossione delle entrate soprattutto quelle riferite a imposte e tasse, ma anche alla rendicontazione di lavori per opere pubbliche, status in corso di superamento con il progressivo reintegro assunzionale di unità e con la fissazione di obiettivi di performance ai Responsabili dei diversi Settori dell'Ente circa i tempi di pagamento delle fatture, l'affidamento in concessione della riscossione tributaria dell'Ente ed il potenziamento della struttura tecnica per la realizzazione e rendicontazione di opere pubbliche”*, a ciò aggiungendosi, riguardo alle verifiche dell'Organo di revisione, che: *“Non essendo più in carica il Revisore che ha provveduto al parere per il riaccertamento ordinario propedeutico all'approvazione del Rendiconto 2023 si può solo rilevare che il Revisore nel suo parere (Cfr. All.7) non dà atto di aver svolto le verifiche oggetto di richiesta”*.

La Sezione, nel prendere atto dell'asserita incidenza della carenza di personale sulla movimentazione dei residui e nel rilevare, ad ogni modo, l'assenza di informazioni in ordine alle verifiche espletate dal Revisore quanto alla fondatezza giuridica dei crediti più vetusti, ritiene necessario che il Comune di Atella 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.

14. Recupero evasione tributaria

Quanto al recupero dell'evasione tributaria, la Sezione, nel riscontrare la mancata compilazione della tabella di cui al punto 47, pag. 18, del questionario (nonostante l'Organo di revisione avesse dichiarato che *"sono stati conseguiti i risultati attesi"* con riferimento all'analisi di particolari entrate in termini di efficienza nella fase di accertamento e riscossione), ha chiesto di fornire motivati chiarimenti circa l'apparente assenza di qualsiasi azione di recupero dell'evasione tributaria, segnalando, al riguardo, che con la deliberazione n. 76/2021/PRSP era stato riscontrato l'omesso recupero dell'evasione tributaria nel 2015 e 2016, limitato, poi, nel 2017 e 2018, soltanto all'imposta comunale sugli immobili, con scarse percentuali di riscossione.

In risposta, il Comune di Atella ha trasmesso *"... i dati riferiti al I° semestre 2025 all'attività di recupero dell'evasione tributaria con distinzione degli anni d'imposta, dei diversi tributi e delle diverse fasi di recupero fornita dalla società concessionaria ...)"*.

La Sezione, nel rilevare dall'analisi del prospetto fornito (invero relativo soltanto all'attività di recupero avviata nel 2025 e non già a quella concernente l'esercizio all'esame, in relazione alla quale non è stato fornito alcun riscontro) la scarsa riscossione degli importi accertati, evidenzia 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).

La Sezione, pertanto, invita l'Ente ad effettuare un costante monitoraggio dell'andamento delle entrate e a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di perseguire una efficiente attività di contrasto dell'evasione tributaria, nel rispetto di quanto previsto dal punto 3.3 dell'allegato 4/2 del D. Lgs. n. 118/2011 per le entrate di dubbia e difficile esazione, con riserva di verificare l'evoluzione della criticità in sede dei successivi controlli di legalità e regolarità ex art. 148 bis TUEL sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi.

15. Debiti fuori bilancio

Nella delibera del Commissario Prefettizio con i poteri del Consiglio comunale n. 1 del 04/06/2024 di approvazione del rendiconto 2023 è stato indicato che al 31 dicembre non risultavano formalmente riconosciuti debiti fuori bilancio.

Non potendosene trarre conferma, non essendo stato trasmesso tramite l'applicativo ConTe il relativo questionario, si è chiesto all'Ente di comunicare le ragioni della mancata trasmissione, invitandolo, contestualmente, ad effettuare il suddetto adempimento.

Al riguardo, il Comune di Atella ha rappresentato di aver provveduto al suddetto adempimento in data 09/07/2025, contestualmente confermando l'assenza di debiti fuori di bilancio nel 2023.

Verificato l'avvenuto invio alla BDAP del questionario 2023 in seguito alla segnalazione istruttoria, si invita l'Ente, per il futuro, ad effettuare il relativo adempimento, con riserva di verifica dell'avvenuta regolare trasmissione in occasione del controllo sugli esercizi finanziari successivi a quello in esame.

16. Spesa del personale

L'Organo di revisione, nella relazione, Sezione *"Spese per il personale"*, pag. 13, ha dichiarato che sono 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.

In sede di riscontro l'Ente ha fornito, tuttavia, soltanto il prospetto relativo al rispetto del vincolo di cui all'art. 9, comma 28, del D.L. 78/2010.

Quanto, invece, ai limiti di cui all'art. 1, comma 557-quater, della legge 296/2006 e all'art. 23, comma 2, del D.lgs. n. 75/2017 è stato soltanto riferito, rispettivamente, quanto segue: *“Il totale della spesa sostenuta dall'Ente per spesa di personale nel 2023 come da relazione approvata pag. 22 è di € 790.900,52 il limite previsto dal comma 557 dell'art. 1 della L. 296/2006 per il Comune di Atella è di € 891.683,5” e “Si dà atto che ai sensi dell'art. 1, commi da 557 a 557 quater della Legge 27 dicembre 2006 n. 296 (Legge Finanziaria 2007) il tetto di spesa insuperabile al netto delle voci escluse è di Euro 126.994,73, e che con Determinazione del Settore Servizi Finanziaria n. 503 del 24/10/2023 si è costituito il fondo delle risorse decentrate per l'anno 2023 per l'importo di Euro 82.850,85”.*

Osserva, in via preliminare, la Sezione che anche per il salario accessorio l'Ente ha indicato come tetto di spesa quello di cui all'art. 1, comma da 557 a 557 quater della Legge 27 dicembre 2006 n. 296, peraltro indicandone un valore (€ 126.994,73) diverso da quello di € 891.683,50 dichiarato in risposta alla richiesta sulla riduzione della spesa di personale. In disparte la rilevata anomalia, cui consegue, evidentemente, una incertezza riguardo agli importi segnalati, il Collegio non è posto, comunque, in grado di verificare, in assenza dei prospetti richiesti, nonché di copia dei documenti (soltanto citati, ma non trasmessi), il rispetto da parte del Comune di Atella dei vincoli *de quibus*.

17. Organismi partecipati

Da quanto rilevato sul portale “PARTECIPAZIONI” del Dipartimento del Tesoro presso il MEF, è risultato che l'Ente non aveva trasmesso i dati relativi alla rilevazione annuale delle società partecipate con riferimento all'anno 2021 e neanche la delibera di ricognizione periodica n. 38 del 28/12/2023 relativa alle società possedute al 31/12/2022, reperita sul sito istituzionale.

In sede di istruttoria, si è chiesto, pertanto, di motivare in ordine al rilevato inadempimento, nonché di provvedere all'aggiornamento dei dati e/o documenti mancanti.

Sul punto, il Comune di Atella ha riferito che: *“Dalle informazioni assunte non si è in grado di riscontrare e motivare quanto richiesto, ma tuttavia si riferisce che si provvederà all’aggiornamento dei dati e dei documenti”*.

Nel prendere atto, nuovamente, dell’asserita impossibilità di riferire in ordine alle rilevate criticità, si invita, ad ogni modo il Comune di Atella a provvedere con sollecitudine al preannunciato aggiornamento, con riserva di verificarne l’avvenuto adempimento in occasione dei successivi controlli *ex art. 148 bis del TUEL*.

Con riferimento, poi, ai rapporti finanziari, economici e patrimoniali tra l'Ente e le sue società partecipate, il Revisore ha dichiarato nel questionario, punto 19, pag. 26, che *“non ricorre la fattispecie”* quanto all’informativa per 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.

In risposta alla richiesta istruttoria di chiarimenti sul punto, il Comune di Atella ha rappresentato che: *“Dalle informazioni assunte e dai documenti rinvenuti non si ha alcuna evidenza delle conciliazioni dei rapporti creditor e debitori e non si è in grado di riscontrare circa le motivazioni”*.

Nel prendere atto, dal riscontro fornito, che il Comune di Atella non è in grado di riferire in ordine alle ragioni sottese alla mancata conciliazione dei rapporti di debito/credito con i suoi organismi partecipati, la Sezione non può esimersi dallo stigmatizzare, di nuovo, come dalle dichiarazioni dell’Ente emergano in maniera evidente una superficialità e trascuratezza preoccupanti nella gestione dei propri documenti contabili.

Ad ogni modo, con specifico riferimento al riscontrato inadempimento, si rammenta 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).

Si richiama al riguardo la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 23/SEZAUT/2018, in cui è precisato che la conciliazione dei rapporti creditorie 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 ..."*.

In definitiva, l'adempimento obbligatorio - sancito dall'articolo 11, comma 6, lett. j), del D. Lgs. n. 118 del 2011, come modificato dal D. Lgs. n. 126 del 2014 - di allegare al rendiconto la relazione sulla gestione che illustri anche *"gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate"* risponde *"ai principi di buona amministrazione ed al principio di veridicità dei bilanci dell'ente locale e della partecipata (Corte costituzionale - sentenza n. 239/2012). La discrasia contabile rischia, in*

progressione, di determinare la formazione di debiti fuori bilancio e di alterare gli equilibri finanziari dell'ente locale. È utile sottolineare, infatti, che la norma "si pone l'obiettivo di arginare il disallineamento delle poste debitorie e creditorie che, talvolta, si riscontrano nei bilanci della singola partecipata e dell'ente socio. L'obiettivo, pertanto, è quello di "offrire" dati certi circa i rapporti finanziari tra l'ente pubblico e la partecipata e di stimolare, se necessario, processi di correzione di eventuali discordanze" (Corte dei conti, Sezione Controllo Lombardia - delibera n. 479/2013/PAR)"(cfr. Sezione Regionale di controllo per il Veneto, Deliberazione n. 9/2024/PRSE).

La Sezione, pertanto, nel ribadire l'obbligatorietà della verifica dei crediti e debiti reciproci tra gli enti territoriali e propri organismi partecipati, nonché della pedissequa informativa di cui all'art. 11, comma 6, lett. j), del D.lgs. n. 118/2011, invita l'Ente ad adoperarsi al fine di assicurare il puntuale rispetto delle vigenti disposizioni normative in argomento, con riserva di verificare la soluzione della riscontrata criticità in occasione del controllo sui rendiconti degli esercizi finanziari successivi.

18. Parametri obiettivi di deficitarietà

Dall'esame dello schema di rendiconto trasmesso dall'Ente alla BDAP si è rilevato che il Comune di Atella non ha rispettato l'indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate).

In sede istruttoria si è, quindi chiesto di fornire chiarimenti sul punto, nonché di rendere note le iniziative intraprese o da intraprendere per risolvere tale criticità.

In merito l'Ente ha precisato che: *"La preoccupante carenza dell'organico dell'Ente ha causato negli anni enormi ritardi nelle procedure amministrative ivi compresa la riscossione delle entrate soprattutto quelle riferite a imposte e tasse, tuttavia con l'affidamento in concessione della riscossione tributaria dell'Ente si sta avendo un notevole miglioramento tanto da non avere più il parametro negativo nel Rendiconto 2024"*.

Il Collegio, nel prendere atto del riscontro fornito e del riferito avvenuto miglioramento della capacità di riscossione, evidenzia, comunque, la necessità che venga adottata ogni

ulteriore iniziativa volta ad evitare il ripetersi del superamento anche di uno solo dei parametri di deficitarietà.

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

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

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

Dall'analisi degli allegati al D.M. del 19 giugno 2024 è emerso, contrariamente a quanto sostenuto dal Revisore nel questionario (punto 21, pag. 5), che il Comune di Atella era in deficit di € 51.243,00 per quanto concerne le risorse ricevute per far fronte all'emergenza epidemiologica (all. C), e non presentava risorse in eccesso per ristori specifici di spesa non utilizzati (all. A).

Tuttavia, dall'analisi della BDAP, Foglio 13 - All. a2) *Elenco risorse vincolate*, è risultato che l'Ente non aveva liberato le somme ricevute per far fronte all'emergenza sanitaria, mantenendo invariati i vincoli apposti alle stesse al 01/01/2023, per un totale complessivo di € 129.210,19, 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						
		(V04 FUNZIONI FONDAMENTALI)		SPESE PER EMERGENZA COVID 19	129.149,00 €	129.149,00 €
Vincoli derivanti da trasferimenti						
	208.200,00 €	FONDO DI SOLIDARIETA' ALIMENTARE (USCITA CAP. 195500) (208200 FONDO DI SOLIDARIETA' ALIMENTARE)		CONTRIBUTO SOLIDARIETA' ALIMENTARE (ENTRATA CAP. 208200)	61,19 €	61,19 €

Si è chiesto, quindi, all'Ente di confermare che le voci individuate di cui al prospetto sopra riportato fossero tutte relative ai trasferimenti statali ricevuti per far fronte all'emergenza sanitaria, indicando se ve ne fossero altre, nonché 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 decreto.

In sede di riscontro, il Comune di Atella, nel confermare gli importi di cui sopra, ha rappresentato che: *"Dalle informazioni assunte e dai documenti rinvenuti non si è in grado di riscontrare circa le motivazioni"* del mancato adeguamento, riferendo, ad ogni modo, di non avervi ancora provveduto.

Nel prendere atto del riscontro fornito, dal quale traspare, ancora una volta, la preoccupante carenza informativa dell'Ente, e nel rilevare, ad ogni modo, che dalla consultazione della BDAP 2024 risultano, contrariamente a quanto affermato, già liberate le somme di cui al ristoro specifico di spesa di € 61,19, la Sezione si riserva di verificare il restante 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.

20. 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 dell'avanzo di amministrazione degli anni precedenti;
2. al fondo anticipazioni di liquidità;
3. al fondo rinnovi contrattuali;
4. alle anticipazioni di tesoreria;
5. all'alimentazione della PCC;
6. all'indebitamento.

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 Atella (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 29 gennaio 2026.

Il Relatore

F.to Dott.ssa Antonella Romanelli

Il Presidente

F.to Dott. Giuseppe Tagliamonte

Depositata in Segreteria il 29 gennaio 2026

Il Funzionario

Preposto all'Ufficio di Supporto

F.to Dott. Giovanni Cappiello