



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO

PER LA LIGURIA

composta dai magistrati:

Maria Teresa POLVERINO	Presidente
Donato CENTRONE	Consigliere
Claudio GUERRINI	Consigliere
Elisabetta CONTE	Referendario (relatore)
Sergio Antonio PRESTIANNI	Referendario
Francesca COSENTINO	Referendario

nella camera di consiglio del 20 gennaio 2022, tenuta in video conferenza

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

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

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, e successive modificazioni;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

ESAMINATE le relazioni-questionario sul bilancio di previsione e sul conto consuntivo degli esercizi 2018 e 2019 del Comune di Ortovero (SV);

VISTA la deliberazione della scrivente Sezione regionale di controllo n. 81/2021/PRSE, con cui è stato accertato il tardivo riscontro alle richieste istruttorie relative al conto consuntivo 2018;

VISTO il decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, recante misure connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 e in particolare gli artt. 84, c. 6, e 85, nonché l'art. 16, c. 7 del decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, che ha prorogato le misure e le facoltà attribuite dal citato art. 85 fino al 31 marzo 2022;

VISTO il decreto del Presidente della Corte dei conti del 31 dicembre 2021, n. 341, recante *“Regole tecniche e operative in materia di svolgimento in videoconferenza delle udienze del giudice nei giudizi innanzi alla Corte dei conti, delle camere di consiglio e delle adunanze, nonché delle audizioni mediante collegamento da remoto del pubblico ministero”*, che ha prorogato fino al 31 marzo 2022 l'applicazione delle suddette regole;

VISTA l'ordinanza del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Liguria n. 2 del 3 gennaio 2022, con cui viene prorogato fino al 31 marzo 2022, tra l'altro, l'utilizzo delle modalità audio/video di collegamento da remoto per lo svolgimento delle camere di consiglio e delle adunanze pubbliche per l'esame collegiale degli affari da definire con deliberazioni della Sezione;

VISTE le osservazioni n. 1/2022 del magistrato istruttore;

VISTA l'ordinanza n. 2/2022 con la quale il Presidente ha convocato la camera di consiglio;

CONSIDERATA la nota di deduzioni del 18 gennaio 2022, assunta al prot. n. 274, trasmessa dal Comune di Ortovero con riferimento ai profili oggetto di osservazioni;

UDITO il magistrato relatore, dott.ssa Elisabetta Conte

FATTO

A seguito dell'esame delle relazioni dell'Organo di revisione del comune di Ortovero (SV) relative ai rendiconti 2018 e 2019, inviate alla Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, c. 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 del 2005 e dell'art. 148-bis del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) nonché dell'attività istruttoria conseguente, il magistrato istruttore ha chiesto la convocazione della camera di consiglio per la discussione collegiale, previo contraddittorio cartolare con l'Ente, di alcune potenziali irregolarità rilevate in merito al recupero del disavanzo registrato in sede di rendiconto 2019; alla gestione della cassa e, più in generale, delle entrate; alla mancata apposizione di vincoli al risultato di amministrazione; al fondo rischi contenzioso nonché ai rapporti con gli

organismi partecipati. L'Ente ha inviato le proprie controdeduzioni con nota assunta al protocollo della Sezione n. 274 del 18 gennaio 2022.

DIRITTO

1. L'art. 1, c. 166 e seguenti, della l. n. 266/2005, ha attribuito alle Sezioni regionali della Corte dei conti un controllo diretto sui bilanci e sui rendiconti degli enti locali, da esercitare sulla base delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione, elaborate in conformità alle linee guida dettate dalla stessa Corte dei conti. Il parametro di tale controllo è identificato dal legislatore negli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (attualmente sostituito dal saldo fra entrate finali e spese finali, di cui all'art. 9 della legge 24 dicembre 2012 n. 234 e affiancato dall'equilibrio di competenza a consuntivo, ex art. 1, comma 821, legge 30 dicembre 2018, n. 145), nell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, c. 6, Cost. e, più in generale, nell'accertamento di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in relazione alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione. Si tratta, quindi, di un controllo di legalità-regolarità a carattere dinamico, poiché volto al raffronto tra fattispecie concreta e parametro normativo, finalizzato all'adozione di misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (cfr. C. cost., n. 60/2013).

A seguito della riforma costituzionale del 2012 - che, riflettendo il mutato quadro europeo in materia di vincoli di finanza pubblica, ha reso ulteriormente cogente la partecipazione delle singole amministrazioni e degli enti territoriali al rispetto di tali obblighi e degli impegni assunti dallo Stato verso l'Unione europea - il controllo previsto dalla l. n. 266/2005 è stato ulteriormente arricchito con l'art. 148-*bis* TUEL, introdotto dal decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 .

A norma del citato art. 148-*bis*, difatti, le Sezioni regionali della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'art. 1, c. 166, l. n. 266/2005 per la verifica, inoltre, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari. La disposizione in esame, poi, prevede che laddove le Sezioni regionali accertino squilibri economico-finanziari, la mancata copertura di spese, la violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, oppure il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno, gli enti sono tenuti ad adottare misure idonee a rimuovere le irregolarità accertate ed a ripristinare gli equilibri di bilancio. La Corte dei conti, nei successivi trenta giorni, è chiamata a vagliare tali misure, verificandone l'idoneità a superare le irregolarità rilevate. In caso di mancata comunicazione delle azioni che l'ente intende adottare o nell'ipotesi in cui il vaglio delle stesse dia esito negativo, il

Giudice contabile emette una pronuncia di blocco dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

Ove, invece, le irregolarità riscontrate non integrino i presupposti previsti dall'art. 148-bis, ma siano comunque idonee a compromettere la sana gestione finanziaria, il procedimento di controllo esita nell'accertamento di tali violazioni, affinché l'ente ponga in essere le iniziative necessarie alla loro rimozione o a prevenire l'insorgenza di situazioni di squilibrio.

2. Tanto premesso, si analizzano, di seguito, le irregolarità riscontrate.

2.1 Piano di rientro triennale del disavanzo ordinario

Il Comune di Ortovero ha approvato il rendiconto 2019, tardivamente, in data 3 settembre 2020 (la scadenza era stata fissata, dall'art. 107, decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla l. 24 aprile 2020, n. 27, al 30 giugno 2020), con un disavanzo di euro 158.132,744 (euro 51.099,56 derivanti dal passaggio al metodo ordinario di calcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità - FCDE ed euro 107.032,88 a titolo di disavanzo ordinario).

Con deliberazione consiliare n. 14 del 3 settembre 2020 è stato stabilito di recuperare la quota di euro 51.099,56 ai sensi dell'art. 39-*quater*, cc. 2-3, decreto legge 30 dicembre 2019, n. 162 convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8, in quindici anni, a decorrere dall'esercizio 2021, in quote costanti. Per quanto concerne la quota di disavanzo ordinario, si è stabilito testualmente: *“con riferimento alla quota di euro 107.032,88, di cui alla precedente lett. a), ripianabile ai sensi dell'articolo 188, comma 1, D.Lgs. n. 267/2000; di applicare agli esercizi 2020/2024, le seguenti quote del ripiano del disavanzo di amministrazione dell'esercizio 2019:*

- Anno 2020: € 30.000,00;
- Anno 2021: € 26.000,00;
- Anno 2022: € 26.000,00;
- Anno 2023: € 25.032,88;

di iscrivere nei bilanci di previsione degli esercizi 2020/2024, le previsioni di spesa, per la quota di disavanzo a carico dei rispettivi esercizi finanziari.”

Nel corso dell'esame istruttorio è stato rilevato come la durata del ripiano fosse in contrasto con quanto previsto dall'art. 188 TUEL, nella parte in cui prevede che il disavanzo di amministrazione, da applicare immediatamente all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto, *“può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera*

consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio”.

L'Ente ha fatto presente di ritenere congrua la durata del piano di rientro del disavanzo ordinario, posto che questo sarebbe stato effettuato comunque entro i termini di scadenza della consiliatura (2023), a decorrere dall'esercizio 2020 (nota prot. 6714 del 7 dicembre 2021).

La decisione di recupero del disavanzo ordinario in quattro anni (2020-2023 - sebbene la delibera faccia, peraltro, riferimento ai bilanci 2020/2024), pur se nell'ambito della durata della consiliatura, non è corretta.

L'art. 188 TUEL, difatti, espressamente dispone che il recupero del disavanzo ordinario deve avvenire nell'esercizio in corso di gestione, ammettendo, tuttavia, anche la possibilità del ripiano negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo in cui siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Come puntualizzato dalla Sezione delle autonomie (deliberazione n. 30/2016/QMIG), tali modalità di ripiano del disavanzo declinano concretamente un aspetto fondamentale della programmazione secondo i principi di bilancio di cui all'art. 162 TUEL, ossia che il bilancio di previsione, riferito almeno ad un triennio (c. 1), deve essere deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo del recupero del disavanzo o dell'utilizzo dell'avanzo (c. 6). La prospettiva ordinaria di riferimento per ripianare eventuali disavanzi è, quindi, quella programmatica tipica del bilancio di previsione nella sua minima, obbligatoria, estensione triennale, in coerenza sistematica con l'art. 9, legge 24 dicembre 2012, n. 243 in materia di equilibri dei bilanci di regioni ed enti locali, che al c. 2, prevede che ove in sede di rendiconto della gestione emerga un saldo negativo fra entrate finali e spese finali, l'ente deve adottare misure di correzione tali da assicurarne il recupero entro il triennio successivo, a quote costanti. Va, poi, considerato che i tempi, le procedure e gli adempimenti per il rientro dal *deficit* fissati dall'art. 188 sono immediatamente cogenti e funzionali, peraltro, ad esaltare l'assunzione delle responsabilità dei risultati imputabili alle amministrazioni che si sono succedute durante la formazione del disavanzo (C. cost, n. 4/2020).

In relazione alla previsione di cui all'art. 188 TUEL, secondo cui nel caso di ripiano negli esercizi considerati nel bilancio questo deve avvenire in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, si osserva che - a seguito delle modifiche apportate all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 settembre 2020 - è stato chiarito che il termine triennale per il recupero può subire una deroga nel caso in cui questo ecceda la scadenza della consiliatura, dovendo il disavanzo essere recuperato, in ogni caso, in linea con il predetto limite temporale (cfr. paragrafo 9.2.24). Ad ogni modo, alla luce delle considerazioni sopra

riportate - che rimangono valide anche a seguito delle citate modifiche all'allegato 4/2- va rimarcato che se la durata della consiliatura può influire sulle tempistiche del recupero laddove l'orizzonte triennale di bilancio ne ecceda la durata, non può dirsi vero il contrario, ossia che laddove la consiliatura abbia una scadenza successiva al triennio compreso nel bilancio di riferimento, il recupero può avvenire in un periodo più dilatato purché coincidente con la durata del mandato consiliare, come sembrerebbe sostenere l'Ente.

Tanto considerato, la previsione di recupero in quattro esercizi (2020-2023) operata dal Comune di Ortovero, in luogo di un triennio (2020-2022) si pone in contrasto con l'art. 188 TUEL e, più in generale, con i principi di bilancio. È pertanto necessario che l'Ente adotti le misure necessarie a rimuovere tale irregolarità.

2.2. Criticità di cassa

Dalle risultanze istruttorie è emerso, nel complesso, un quadro di cassa precario. Il fondo cassa complessivo, al 31 dicembre, palesa il seguente andamento nel periodo 2018-2020:

	2018	2019	2020
Fondo cassa complessivo al 31.12	0,00	0,00	22.493,26
di cui cassa vincolata (1)	0,00	0,00	0,00

Fonte: questionario al rendiconto 2020

Inoltre, nel corso dell'ultimo triennio, è stato fatto costante ricorso ad anticipazioni di liquidità che non risultano integralmente restituite al termine dell'esercizio (solo nel 2020 il Comune sembrerebbe aver restituito quanto ricevuto nei termini, mantenendo erroneamente nella contabilità il residuo attivo e passivo di euro 123.231,76. Tale circostanza sarà verificata in sede di esame del rendiconto 2020).

	2018	2019	2020
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL	384.265,24	356.540,97	425.048,53
Importo entrate vincolate utilizzate in termini di cassa per spese correnti, ai sensi dell'art. 195 co. 2 TUEL	0,00	0,00	0,00
Giorni di utilizzo dell'anticipazione	365	365,00	353,00
Importo massimo della anticipazione giornaliera utilizzata	384265,24	333.571,96	257.915,55
Importo anticipazione non restituita al 31/12	106.483,48	82.930,43	123.231,76
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12	n.a.	n.a.	n.a.

Fonte: Questionario al rendiconto 2020 integrato con memoria del 5 novembre 2021

Rispondendo ad una richiesta di chiarimenti sulla composizione del Fondo crediti dubbia esigibilità, l'Ente ha precisato che "la differenza tra importo minimo del fondo ed effettivo accantonamento è dovuta al

fatto che il primo dato è calcolato dal software con i dati in esso inseriti i quali, per la determinazione effettiva dell'accantonamento, sono stati parzialmente modificati con riferimento ai proventi del Servizio idrico integrato: in particolare, i dati riferiti agli incassi 2019 dei proventi dell'acquedotto (cap. 3032/2) e dei diritti e canoni per la raccolta delle acque di rifiuto (cap. 3032/3) sono stati aumentati rispettivamente di euro 50.000,00 ed euro 25.000,00 (e di pari importo ridotti i residui attivi al 31.12 sui quali è stato calcolato il fondo crediti) in quanto trattasi di somme che, se pur non contabilizzate dall'Ente con apposite reversali, erano comunque state già incassate e disponibili sul c/c postale (e prelevate nel corso del 2020) per le quali si è ritenuto opportuno non calcolare l'accantonamento a fondo crediti" (prot. n. 6714 del 7 dicembre 2021).

Da quanto riferito si profila una gestione della cassa e delle entrate - e, più in generale, dell'intera contabilità - alquanto caotica e non efficiente, posto che il Comune - in sofferenza sul conto di tesoreria - ha lasciato su conti postali, non contabilizzandola, liquidità che avrebbe potuto ridurre l'addebito di interessi passivi (il cui ammontare non è stato inserito nella tabella che precede, né è stato comunicato dall'Ente nelle proprie controdeduzioni, sebbene espressamente richiesto dal magistrato istruttore nelle osservazioni n. 1/2022).

Che la cassa sia gestita in maniera non corretta è stato, poi, ulteriormente confermato dall'Ente stesso che, in sede istruttoria ha comunicato che "nel corso dei precedenti esercizi, a causa anche della situazione di carenza di personale, in assenza dell'emissione puntuale dei ruoli (in particolare per quanto riguarda il servizio idrico) si è provveduto all'accertamento di importi presunti in considerazione del servizio reso all'utenza. Con il rendiconto 2019, quindi, sono stati riallineati i dati degli accertamenti contabili con l'importo dei ruoli emessi, avendo cura di verificare altresì l'importo del credito residuo da riscuotere come risulta dalla gestione del servizio idrico. In passato, infatti, è possibile che non sia stata effettuata la corretta imputazione della reversale da regolarizzare con gli accertamenti contabili (anche per quanto riguarda l'IMU per la quale importi riscossi per accertamenti emessi sono stati incassati come IMU ordinaria)" (prot. n. 6303, 8 novembre 2021).

Da quanto affermato emerge, dunque, un quadro assai preoccupante in merito alla gestione delle entrate, posto che - per sua stessa ammissione - il Comune ha difficoltà nella riscossione e gli accertamenti sono stati fatti, in alcuni casi, in violazione dell'art. 179 TUEL e dei principi contabili di cui all'allegato 4/2 di cui al d.lgs. n. 118/2011, con conseguente inaffidabilità e non veridicità dei dati contabili.

Per quanto concerne la riscossione, da una verifica sugli incassi relativi al titolo 1 sulla banca dati Siope, emerge come questa, specialmente a seguito di attività di verifica e controllo, sia estremamente contenuta.

1.01.01.00.000 Imposte, tasse e proventi assimilati		2018	2019	differenza
1.01.01.06.001	Imposta municipale propria riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	382.731,31	322.007,06	-60.724,25
1.01.01.08.002	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	13.054,35	16.561,39	3.507,04
1.01.01.16.001	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	123.408,17	127.873,96	4.465,79
1.01.01.16.002	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito di attività di verifica e controllo		234,81	234,81
1.01.01.51.001	Tassa smaltimento rifiuti solidi urbani riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	160.072,80	201.931,08	41.858,28
1.01.01.51.002	Tassa smaltimento rifiuti solidi urbani riscossa a seguito di attività di verifica e controllo	4.334,03	1.407,91	-2.926,12
1.01.01.52.001	Tassa occupazione spazi e aree pubbliche riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	3.019,84	1.781,92	-1.237,92
1.01.01.53.001	Imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	700,00	700,00	0,00
	TOTALI	687.320,50	672.498,13	-14.822,37

Fonte: Siope - incassi

Tale criticità è confermata anche dalla tabella che segue, elaborata sulla base degli elenchi degli accertamenti IMU-TASI emessi nel triennio 2017-2019 trasmessi dall'Ente in fase istruttoria:

Oggetto	anno emissione	anni di riferimento	importo	Incassi	Percentuale riscossione
Provvedimenti IMU	2017	2012-2016	62.334,00	7.569,00	12,14%
Provvedimenti IMU	2018	2013-2017	35.975,00	11.014,24	30,62%
Provvedimenti IMU	2019	2014-2017	24.449,00	11.834,98	48,41%
Totali			122.758,00	30.418,22	24,78%

Gli incassi (aggiornati al primo semestre 2021) mostrano una percentuale di riscossione molto bassa. In particolare, analizzando i provvedimenti emessi nell'esercizio 2017, oltre la metà dell'importo complessivo risulta costituito dagli avvisi di accertamento emessi a carico della società ERDE s.r.l., notificati in data 10 dicembre 2017, con scadenza 8 febbraio 2018 e parzialmente pagati (euro 5.000,00), il 22 ottobre 2020. Con le osservazioni 1/2022, il magistrato istruttore aveva chiesto all'Ente di chiarire se tale credito fosse oggetto di rateizzazione, al fine di verificarne la corretta imputazione

contabile. Anche in questo caso, nella nota di controdeduzioni l'Ente non ha fornito alcun chiarimento.

Per quanto riguarda, poi, l'accertamento delle entrate in assenza di titoli idonei, alla luce di quanto comunicato in merito al "riallineamento" degli accertamenti contabili con i ruoli emessi in relazione, specialmente, al servizio idrico, è emerso che il Comune ha proceduto, nel triennio 2018-2020 alla cancellazione di una considerevole mole di residui attivi (specialmente nel 2019, a seguito dell'operazione di razionalizzazione sopradescritta che ha influito sull'emersione di un disavanzo).

Esercizio	Imposte tasse e proventi assimilati (Titolo I)	Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni (Titolo III)
2018	- 2.872,36	- 32,00
2019	-47.488,97	-156.852,41
2020	- 15.925,13	- 13.349,79

Al riguardo, si rammenta che la giusta determinazione, nonché la tempestiva riscossione delle entrate sono elementi essenziali ai fini della corretta elaborazione e gestione del bilancio (cfr. C. cost. n. 51/2019, 184/2016 e 247-80/2017), poiché permettono all'ente di poter fare affidamento su *"una maggiore disponibilità di risorse, utili ad erogare migliori e maggiori servizi alla comunità amministrata, garantendo, nel contempo, una più proficua programmazione finanziaria e delle attività da porre in essere"* (Sez. Contr. Lombardia, n. 334/2019/PRSE e Sez. Contr. Lazio n. 103/2020/PRSE).

In particolare, per quanto concerne l'accertamento delle entrate, il Collegio rimarca come questo, costituente la prima fase di gestione dell'entrata, debba avvenire necessariamente, a norma dell'art. 179 TUEL, sulla base di idonea documentazione, che permetta la verifica della ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico all'iscrizione nella contabilità. Sono, poi, necessarie la quantificazione della somma da incassare e l'individuazione del debitore, nonché della relativa scadenza. Per quanto concerne, più in particolare, i proventi relativi al servizio idrico, affinché questi possano essere correttamente confluire nel risultato di amministrazione, devono essere *"essere accertati sulla base di idonea documentazione (liste di carico/ruolo)"* (Sez. Contr. Calabria, n. 84/2018/PRSP, Sez. Contr. Liguria, n. 11/2021/PRSP), così come previsto sia dai principi contabili di cui all'allegato 4/2 di cui al d.lgs. n. 118/2011, che dal già menzionato art. 179 TUEL.

Riguardo, poi, all'accertamento delle entrate in violazione dell'art. 179 TUEL e dei principi contabili di cui all'allegato 4/2 di cui al d.lgs. n. 118/2011, il Collegio non può non rilevare come tale condotta determini una ingiustificata sovrastima dei residui attivi e, di conseguenza, del risultato di amministrazione. L'operazione di "riallineamento" degli accertamenti relativi al servizio idrico con i ruoli emessi, comunicata dall'ente, nonché la conseguente cancellazione di una sostanziale quota

di residui attivi, se da un lato è apprezzabile in quanto volta a riportare veridicità nelle scritture contabili, palesa, tuttavia, l'inaffidabilità della contabilità precedente, poiché "inquinata" da poste attive che non avevano titolo ad esservi iscritte. Al riguardo, si osserva che negli esercizi 2017 e 2018 il Comune di Ortovero presentava un risultato di amministrazione libero assai contenuto (rispettivamente, euro 1.156,61 ed euro 1.335,88) che, tuttavia, alla luce di quanto sopra esposto non appare attendibile, essendo verosimile che l'Ente fosse già in disavanzo negli esercizi precedenti al 2019, anno in cui, a seguito della cancellazione dei residui insussistenti e privi di titolo, ha registrato un disavanzo ordinario di euro 107.032,88.

In aggiunta a quanto fin qui rilevato, va, altresì, aggiunto che, come emerge anche dall'esame istruttorio, la non corretta amministrazione delle entrate ha determinato la carenza delle risorse necessarie per la gestione ordinaria, generando, conseguentemente, una situazione di cassa estremamente fragile, caratterizzata da costante ricorso all'anticipazione di tesoreria e dalla mancata restituzione della stessa.

Va, al riguardo, ricordato che l'anticipazione di tesoreria, ai sensi dell'art. 222 TUEL e dell'art. 3, c. 17, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, rappresenta una forma di debito a breve termine, sottratta ai limiti di destinazione alle spese di investimento ai sensi dell'art. 119, c.6, Cost., in quanto finalizzata a superare momentanee carenze di liquidità derivanti dallo sfasamento cronologico che può registrarsi tra pagamenti e riscossioni (Sez. contr. Puglia, deliberazione n. 15/2017/PRSP, cfr. anche Sezione Autonomie n. 23/2014/QMIG).

Nel caso di specie, il Comune di Ortovero ha fatto un ricorso costante, quasi strutturale, all'anticipazione di tesoreria, ponendo in essere - senza soluzione di continuità - un comportamento difforme da una sana e prudente gestione finanziaria che, per l'assenza del presupposto della temporaneità del deficit di cassa, potrebbe costituire una violazione della regola aurea di destinazione dell'indebitamento alle spese d'investimento (cfr. Corte Cost. n. 188/2014).

Inoltre, l'Ente non ha provveduto alla determinazione della cassa vincolata, imputando tale mancanza alla carenza di personale, impegnandosi a procedere all'apposizione dei vincoli a decorrere dal 2022 (nota prot. 6714 del 7 dicembre 2021). Oltre a ciò, si evidenzia che il Comune di Ortovero ha comunicato che, per quanto riguarda il risultato di amministrazione, *"le quote vincolate pari ad euro 4.989,22 sono costituite dall'accantonamento di contributi regionali per l'assegnazione di borse di studio già incassati dall'Ente. La quota destinata di euro 37.048,05 deriva principalmente da economie su capitoli in conto capitale riferiti agli esercizi 2019 e precedenti per i quali non si ha il dettaglio delle fonti di entrata che, comunque, si ritiene possano considerarsi incassate."*

Nel rimandare a quanto affermato dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 31/SEZAUT/2015/INPR che ha dettato linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate alla luce della disciplina dettata dal TUEL e dal d.lgs. n. 118/2011 (sul punto anche Sez. Contr. Marche Deliberazione n. 66/2018/PRSE e 24/2019/PRSE), si osserva quanto segue.

La *ratio* dell'istituzione di vincoli di cassa deve rinvenirsi nella necessità di rendere cogente la specifica destinazione di determinate spese. Difatti, diversamente dalle entrate genericamente destinate al finanziamento della spesa (in virtù del principio dell'unità di bilancio), le entrate vincolate sono destinate a sostenere specifici interventi di spesa. Pertanto, la mancata apposizione di vincoli di cassa, vieppiù in un ente con costanti crisi di liquidità, può portare all'utilizzo ripetuto di entrate vincolate per il finanziamento di spesa corrente, con conseguente alterazione degli equilibri e mancata emersione di situazioni di sofferenza della cassa (Sez. Contr. Abruzzo, 205/2020/PRSE e Toscana n. 326/2019/PRSP). Si ricorda, infatti, che l'utilizzo delle entrate vincolate per il finanziamento della spesa corrente è possibile solo nel rispetto dei limiti dettati dall'art. 195 TUEL.

Nel caso di specie, si rileva che l'Ente non ha costituito la cassa vincolata che, laddove correttamente costituita, avrebbe potuto permettere - nel pieno rispetto delle previsioni dell'art. 195 TUEL - il corretto utilizzo in termini di cassa delle entrate vincolate.

2.3 Mancata apposizione di vincoli al risultato di amministrazione

In sede istruttoria è stata evidenziata la presenza, tra i residui attivi, di alcuni accertamenti relativi a mutui, molto datati, non corrispondenti ad impegni di spesa nel titolo II. L'Ente ha riconosciuto trattarsi di poste di entrata riferite a quote residue di mutui, relativi ad opere già concluse, comunicando l'intenzione di chiederne la devoluzione (note prot. n. 6303, 8 novembre 2021 e prot. n. 6714 del 7 dicembre 2021).

Il magistrato istruttore, nelle osservazioni 1/2022, ha rilevato che detti accertamenti, dell'importo complessivo di euro 87.549,97, prodotti presumibilmente da economie di spesa sui lavori pubblici, non sono stati inseriti nella parte vincolata del risultato di amministrazione (risultante, dai dati BDAP e per la quota relativa a "vincoli derivanti dalla contrazione di mutui" pari a zero), laddove, invece, l'Ente avrebbe dovuto, al fine di garantire il rispetto dei vincoli di destinazione in assenza di specifici impegni di spesa, vincolare tali risorse (cfr. art. 187, c. 3 *ter*, lett. b) TUEL). Pertanto, il risultato di amministrazione risulta falsato, posto che la mancata previsione di un vincolo per la somma di euro 87.549,97 ha influito positivamente sulla quota disponibile pari, nel 2018, ad euro 1.335,88 e per il 2019 ad euro - 158.132,44.

Il Comune di Ortovero, nelle controdeduzioni (prot. n. 274 del 18 gennaio 2022), ha comunicato che di tali mutui una parte è a carico di ministeri, per un totale di euro 59.316,51 e riferita a vecchie annualità, e che questi “non sono transitati nella contabilità dell’Ente e, quindi, non sussistono residui attivi che avrebbero dovuto formare avanzo di amministrazione vincolato in assenza di impegni di spesa”. Per quanto concerne l’importo restante, pari ad euro 28.233,46, ha rappresentato che “risulta accantonato nell’avanzo di amministrazione dell’Ente, se pur impropriamente nelle somme destinate ad investimenti. In sede di predisposizione del rendiconto 2021 tale importo verrà opportunamente indicato nelle quote vincolare derivanti dalla contrazione dei mutui”.

Con riferimento ai mutui a carico di ministeri, il Collegio osserva che, come contrariamente affermato dall’Ente, nella contabilità sono presenti residui attivi relativi ai predetti mutui che, tuttavia, non sono stati conteggiati nell’avanzo vincolato, andando quindi ad influire positivamente sulla determinazione del risultato di amministrazione (per euro 59.316,51) e, conseguentemente, sull’avanzo libero negli esercizi in esame. Nella contabilità dell’Ente, sono, difatti, presenti i seguenti residui attivi:

Accertamento	Posizione	Importo
71/1995	pos. 4280481	35.586,10
72/1995	pos. 4280480	3.146,00
39/1996	pos.4299317	2.911,20
37/1996	pos. 4299326	8.985,74
36/1996	pos. 4299312	5.326,15
69/1996	Eventi all. 1994 muro viale chiesa	180,07
98/2005	pos.4474092/00	3.181,25 ¹
Totale		59.316,51

Per quanto concerne, poi, i restanti residui relativi a mutui (accertamenti nn. 155/2004, 88/2008, 95/2005, 97/2005, per complessivi euro 28.233,46), il Collegio dubita che siano stati erroneamente inseriti nell’avanzo di amministrazione tra le somme destinate agli investimenti, come riferito. L’evoluzione della quota destinata agli investimenti, nel triennio 2017-2019, è la seguente:

Esercizio	Avanzo di amministrazione destinato
2017	4.305,71
2018	34.487,93
2019	37.048,05

¹ Si puntualizza che l’importo di 3.181,25 corrispondente alla pos.4474092/00, nel prospetto contenuto nella nota prot. 6714 del 7.12.2021, non era stato inserito nell’elenco dei mutui a carico del ministero.

Va, *in primis*, osservato che in sede istruttoria, in relazione all'esercizio 2019, è stato precisato dall'Ente che "La quota destinata di euro 37.048,05 deriva principalmente da economie su capitoli in conto capitale riferiti agli esercizi 2019 e precedenti per i quali non si ha il dettaglio delle fonti di entrata che, comunque, si ritiene possano considerarsi incassate", il che, oltre a confermare la negligenza nella tenuta delle scritture contabili, difficilmente appare compatibile con l'inserimento dei residui attivi relativi ai mutui in tale quota del risultato di amministrazione.

Per quanto concerne l'esercizio 2018, avendo riguardo alla gestione di competenza, va considerato che, tenuto conto della differenza tra gli oneri di urbanizzazione accertati e incassati a competenza (euro 51.887,22), le somme impegnate nel titolo 2 (euro 1.670,32) e quelle destinate a spese correnti (25.705,00), così come riportate nella contabilità dell'Ente, tale quota, pari ad euro 24.511,90, sembrerebbe essere confluita nella parte del risultato di amministrazione destinata agli investimenti. Pertanto, nell'esercizio 2018, in tale quota - pari ad euro 34.487,83 - solamente 9.976,03 (corrispondenti a euro 34.487,83 - 24.511,90) non sembrerebbero riconducibili alla gestione di competenza e potrebbero, eventualmente, essere giustificati quali somme vincolate da mutuo.

Riguardo, poi, all'esercizio 2019, in sede istruttoria è stata evidenziata un'incongruenza tra l'importo dell'avanzo destinato presente al foglio n.14 -allegato a/3 risorse destinate- dei prospetti BDAP (euro 35.767,99) e quello indicato a foglio 11 -allegato a) risultato di amministrazione- (euro 37.048,05).

Risorse destinate agli investimenti al 1/1/2019	Entrate destinate agli investimenti accertate nell'esercizio 2019	Risorse destinate agli investimenti al 31/12/2019
34.487,93	1.280,06	35.767,99

BDAP All. a3) Elenco risorse destinate

È stato chiarito dal Comune che "con riferimento all'incongruenza rilevata, si evidenzia che l'importo corretto dell'avanzo di amministrazione destinato ad investimenti è pari ad euro 37.048,05 e che nell'allegato a/3 è stato erroneamente indicato come entrate destinate agli investimenti del 2019 un importo pari al 50% dell'effettivo. Si trasmette in allegato il modello a/3 corretto (All. 3)".

Effettivamente, raddoppiando la somma relativa alle entrate destinate agli investimenti accertate nell'esercizio 2019, il dato coincide con quello indicato nel prospetto relativo al risultato di amministrazione contenuto in BDAP, ossia 37.048,05, dimostrando, tuttavia, che la variazione dell'avanzo vincolato relativa all'esercizio 2019 sembrerebbe imputabile alla sola gestione di competenza e non a quote residue di mutui degli anni precedenti.

Tanto premesso, in considerazione del fatto che - come puntualizzato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 4/2020 - *“l’effetto distorsivo nel calcolo del disavanzo è particolarmente grave per la pregnante funzione certativa della sua determinazione”*, è necessario che l’Ente computi correttamente la quota vincolata del risultato di amministrazione, con i conseguenti riflessi sulla determinazione della parte disponibile.

2.4 Fondo rischi contenzioso

Negli esercizi in esame non è stato costituito un fondo rischi per il contenzioso, risultando, tuttavia, alcuni impegni a residuo, anche risalenti, relativi a patrocinio legale. Il magistrato istruttore ha, quindi, chiesto di comunicare il rischio di soccombenza ed il valore dei contenziosi connessi a tali impegni (se ancora in essere) nonché di indicare l’eventuale presenza di altri contenziosi in corso e, nel caso, di specificare il valore della causa e il rischio di soccombenza. Il Comune ha trasmesso la tabella che segue, non chiarendo, tuttavia, l’esistenza di ulteriore, eventuale, contenzioso (la richiesta era stata ribadita anche nelle osservazioni 1/2022):

Impegno	Oggetto	Valore causa	Rischio
84/2013	Comune Ortovero / Ist. Tricheri	1.500,00	ALTO
282/2013	Comune Ortovero / Bonifazio Mario	2.700,00	MEDIO
293/2016	Comune Ortovero / Ag. Entrate /	2.626,42	MEDIO
12/2017	Comune Ortovero / Lo Manto	3.850,94	BASSO
338/2017	Fallimento Bogliolo	759,94	ALTO
249/2018	Pesce / Comune Ortovero	1.440,00	BASSO

Sebbene dalla tabella trasmessa emerga la presenza di contenziosi con rischio di soccombenza medio/alto e, nonostante si tratti di importi molto contenuti, va comunque rilevato che l’Ente non ha proceduto ad alcun accantonamento a titolo di fondo per passività potenziali, necessario al fine di dotarsi delle dovute coperture in caso di soccombenza. Deve poi, considerarsi che non è stato comunicato se, negli esercizi in esame, vi fossero altri contenziosi di cui tenere conto al fine del corretto computo dei pertinenti accantonamenti.

Al riguardo, il Collegio rammenta che il paragrafo 5.2, all. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 espressamente prevede che, in presenza di contenzioso in cui vi siano significative probabilità di soccombenza o di sentenze non definitive e non esecutive di condanna al pagamento di spese, gli enti sono tenuti ad accantonare le somme necessarie per il pagamento dei relativi oneri, stanziando nell’esercizio le relative spese che, successivamente, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. Laddove il contenzioso sia di importo particolarmente rilevante, il principio contabile in esame prevede la

possibilità di ripartire l'accantonamento, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. La congruità degli accantonamenti deve, poi, essere verificata dall'Organo di revisione.

Affinché il fondo rischi per il contenzioso possa esplicare correttamente la sua funzione - ossia quella di prevedere la provvista necessaria al pagamento di passività potenziali, a salvaguardia degli equilibri di bilancio - è indispensabile che la quantificazione degli accantonamenti sia condotta con particolare attenzione, anche mediante una costante ricognizione ed aggiornamento del contenzioso in essere (cfr. Sezione Autonomie, n. 14/2017/INPR) che dovrebbe essere distinto ai fini del calcolo degli accantonamenti, a seconda della possibilità di soccombenza (debito certo, passività probabile, possibile e remota, cfr. Sez. contr. Emilia Romagna n. 229/2021/PRSE). Ciò risulta di preminente importanza anche in considerazione del fatto che l'assenza di accantonamenti (ove dovuti) nonché la loro incongruità influiscono sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione, rischiando di determinarne un miglioramento fittizio, con conseguente ed artificioso incremento della capacità di spesa dell'ente e ripercussioni sugli equilibri strutturali di bilancio (cfr. C. cost, n. 4/2020).

Tanto premesso, in considerazione della già rilevata scarsa affidabilità della contabilità dell'Ente nonché dell'esiguità della quota disponibile del risultato di amministrazione 2018 e del disavanzo emerso nel 2019, è necessario che il Comune di Ortovero proceda ad una scrupolosa analisi del contenzioso in essere e al conseguente, ove necessario, adeguamento dei relativi accantonamenti.

2.5 Organismi partecipati

L'Organo di revisione, ai sensi dell'art. 11, comma 6 lett. J del d.lgs. n. 118/2011, ha constatato che non è stata effettuata la verifica dei rapporti creditori e debitori tra l'Ente e gli organismi partecipati, ossia Depuratore ingauno s.c.a.r.l. in liquidazione (quota di partecipazione pari al 1,04 per cento) e Arroscia 2000 s.r.l. in liquidazione (quota di partecipazione pari al 100 per cento). Quest'ultima, ha chiuso il bilancio 2020 riportando a nuove perdite pregresse per euro 18.545,00. Inoltre, con delibera del Consiglio comunale n. 10 del 22 giugno 2021, è stata approvata la liquidazione finale della società. In sede istruttoria, è stato comunicato che *"è volontà di questa amministrazione procedere alla liquidazione della società Arroscia 2000 srl, si procederà nuovamente a contattare il liquidatore per definire tempi e modi nel rispetto della norma vigente"*. Nelle osservazioni 1/2022 il magistrato istruttore ha richiesto ulteriori chiarimenti in merito allo stato di avanzamento della procedura di liquidazione che, tuttavia, non sono stati forniti.

Inoltre, in sede di esame istruttorio è stato rilevato che l'Ente ha approvato, con delibera consiliare n.26 del 29 dicembre 2020, il piano di revisione delle partecipazioni possedute alla data del 31

dicembre 2019 nelle medesime risultanze del piano approvato con propria precedente deliberazione n. 37 del 20 dicembre 2019, che a sua volta richiamava il piano approvato con la delibera n. 38 del 20 dicembre 2018 (in cui veniva dato atto che la ricognizione effettuata non disponeva un diverso piano di razionalizzazione rispetto a quanto già previsto con le precedenti deliberazioni, tra cui la n. 25/2017 di revisione straordinaria delle partecipazioni ex art. 24 TUSP, in cui si richiamava la conclusione delle procedure di liquidazione già in corso). Ciò in considerazione del fatto, come emerge dal preambolo delle delibere citate, che dalle ricognizioni effettuate emergeva una situazione immutata in merito alle partecipazioni detenute. Tuttavia, non è stato tenuto né dato conto di quanto *medio tempore* occorso (ad esempio, il quadro relativo al 2019 appare modificato, poiché da visura camerale è risultato che in data 28 maggio 2019, la Società Depuratore ingauno s.c.a.r.l., in cui l'Ente detiene una partecipazione assai contenuta, è cessata). Inoltre, le delibere non risultano corredate dalle schede informative che – di norma – contengono notizie di rilievo sulle società (es. dati contabili ecc.).

L'Ente ha motivato comunicando che per entrambe le società perdurava, senza che fosse concluso, lo stato di liquidazione (già in essere al momento della revisione straordinaria delle partecipazioni).

Il Collegio richiama il Comune di Ortovero all'attenta osservanza degli adempimenti normativamente previsti in tema di rapporti con gli organismi partecipati, tanto dal d.lgs. n. 118/2011 (es. art. 11, c. 6, lett. j) che dal decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 (es. art. 20), esortando a procedervi con maggiore scrupolosità, fornendo tutte le informazioni necessarie ai fini dell'esercizio dei controlli intestati a questa Corte, rinviando all'esame relativo all'esercizio 2020 la verifica del loro rispetto.

3. Conclusivamente, dall'esame generale della contabilità riferita agli esercizi 2018 e 2019, la Sezione non può non rilevare come siano presenti numerosi irregolarità contabili e finanziarie suscettibili di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari del Comune di Ortovero. Preme, poi, anche osservare come dalle risposte ottenute in sede istruttoria, spesso molto lacunose (come evidenziato nei paragrafi che precedono alcune informazioni richieste non sono state fornite; inoltre, con le delibere n. 81/2021/PRSE e n. 95/2020/PRSE la Sezione aveva già accertato il tardivo riscontro alle richieste istruttorie), emerga una situazione complessiva della gestione della contabilità assai preoccupante, posto anche che l'Ente ha in più casi ammesso di non avere piena cognizione dei dati riportati nelle scritture contabili. Ciò mina significativamente l'attendibilità e la veridicità dell'intera contabilità, nonché l'effettività del controllo esercitato da questa Corte. È, pertanto, necessario che il Comune di Ortovero adotti tutte le misure necessarie a rimuovere le irregolarità illustrate, ricorrendo agli strumenti più idonei per il recupero del conseguente disavanzo (eventualmente valutando anche la possibilità di ricorrere all'adozione di un piano di riequilibrio pluriennale ai sensi

dell'art. 243-bis TUEL) e ponga in essere ogni azione utile al fine di ricondurre le scritture contabili al principio di veridicità.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria, ai sensi dell'art. 148-bis, d.lgs. n. 267/2000

ACCERTA

la sussistenza delle irregolarità contabili e finanziarie illustrate in motivazione, ed in particolare:

- la non conformità all'art. 188 TUEL del piano di recupero del disavanzo ordinario emerso con il rendiconto 2019;
- la fragile situazione di cassa determinata dalla difficoltà di riscossione delle entrate e dall'erroneo accertamento e contabilizzazione delle stesse con conseguente impatto sul risultato di amministrazione, dal ricorso e dalla mancata restituzione, negli esercizi esaminati, dell'anticipazione di tesoreria, dalla mancata costituzione della cassa vincolata;
- la mancata previsione di entrate derivanti da mutui nella parte vincolata del risultato di amministrazione, con impatto sulla parte disponibile di quest'ultimo che, conseguentemente, risulta inattendibile;
- la mancata valorizzazione del fondo rischi contenzioso;
- la mancata asseverazione dei prospetti dimostrativi di cui all'art. 11, comma 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011, relativi ai rapporti di debito e credito reciproci tra l'Ente e gli organismi partecipati e il parziale adempimento degli obblighi relativi alla revisione periodica delle partecipazioni pubbliche ex art. 20, d.lgs. n. 175/2016

PRESCRIVE

che il Comune di Ortovero adotti ai sensi dell'art. 148-bis TUEL, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della presente pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità rilevate e a ripristinare gli equilibri di bilancio, nonché provveda, sulla base di quanto precede, alla quantificazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2021 e all'indicazione delle modalità di recupero del disavanzo di amministrazione.

Copia della deliberazione di presa d'atto della presente pronuncia da parte dell'Ente dovrà pervenire a questa Sezione entro suddetto termine di 60 giorni; entro lo stesso termine dovranno pervenire i provvedimenti adottati dall'Ente in esecuzione della presente pronuncia, unitamente

all'attestazione dell'avvenuto adempimento dell'obbligo di pubblicazione disposto dall'art. 31 del d.lgs. n.33/2013.

Si dispone la trasmissione della presente deliberazione al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di Ortovero (SV), nonché la pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33, sul sito internet del Comune.

Così deliberato in Genova nella camera di consiglio del 20 gennaio 2022, tenuta da remoto tramite videoconferenza.

Il magistrato istruttore

(Elisabetta Conte)

Il presidente

(Maria Teresa Polverino)

Depositato in segreteria il **22 febbraio 2022**

Il Funzionario preposto