



**REPUBBLICA ITALIANA**

**LA CORTE DEI CONTI  
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA  
LOMBARDIA**

composta dai magistrati:

dott. Simonetta Rosa	Presidente
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Laura De Rentiis	Primo Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Primo Referendario (Relatore)
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario
dott. Giordano Lamberti	Referendario

**nell'Adunanza del 12 aprile 2017**

visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL);

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

visto l'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006);

visto l'art. 3 del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

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, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

esaminate le relazioni dell'Organo di revisione contabile del Comune di **Olevano di Lomellina** (PV) sui rendiconti degli esercizi 2014 e 2015, nonché sul bilancio di previsione dello medesimo esercizio 2015;

vista la richiesta istruttoria trasmessa con nota n. 659 del 18 gennaio 2017;

vista la risposta dell'ente con nota del 31 gennaio 2017;

vista la relazione del magistrato istruttore del 16 marzo 2017;

vista l'ordinanza del Presidente della Sezione di controllo n. 43/2017 del 21 marzo 2017 con la quale la Sezione medesima è stata convocata il giorno 12 aprile 2017;

esaminata la memoria trasmessa dall'ente in data 4 aprile 2017;

udito il relatore, dott. Paolo Bertozzi.

### **Premesso in fatto**

Sono state prese in esame le relazioni sui rendiconti degli esercizi 2014 e 2015, e sul bilancio di previsione dello stesso esercizio 2015, redatte dall'Organo di revisione del Comune di Olevano di Lomellina e trasmesse a questa Sezione regionale ai sensi dell'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Si deve preliminarmente evidenziare che l'Organo di revisione, in risposta alla domanda preliminare n. 4) del questionario sul rendiconto 2015, dichiara di avere rilevato gravi irregolarità contabili, o gravi anomalie gestionali, descritte nei termini che si riportano di seguito.

*"Dall'esame analitico avanti effettuato emerge un complessivo disequilibrio della gestione. L'ente ha altresì utilizzato l'anticipazione di cassa anche nel 2015 come pure nel precedente esercizio. Il principio contabile della competenza finanziaria è stato disatteso nei suoi elementi fondamentali dell'applicazione del fondo crediti dubbia esigibilità e del fondo pluriennale vincolato. L'ente non ha neppure rispettato il limite di spesa sul personale ed ha evidenziato nel 2015 una media dei pagamenti superiore ai 90 giorni. Inoltre manca nel rendiconto 2015 il raccordo con le risultanze dell'esercizio precedente e con il conto del tesoriere. Si rileva inoltre che non è stata effettuata la verifica dei crediti e debiti con le società partecipate ai sensi del decreto legislativo n. 118/2011".*

Ciò detto, dai controlli effettuati sulla base della documentazione fornita e di quella acquisita in via istruttoria, sono state ravvisate le irregolarità contabili e gestionali di seguito elencate che confermano i rilievi dell'Organo di revisione.

#### *1. Riaccertamento straordinario dei residui. Fondo pluriennale vincolato.*

- errata quantificazione del Fondo pluriennale vincolato al 1 gennaio 2015 conseguente alla scorretta applicazione del principio contabile della competenza finanziaria potenziata nella reimputazione dei residui attivi e passivi in sede di riaccertamento straordinario;
- reimputazione nell'esercizio 2015 di residui attivi e passivi mantenuti durante il riaccertamento straordinario (risposta affermativa alle domande ai punti 1.2.10.8 e 1.2.10.9 del questionario sul rendiconto 2015) senza riscontro nei dati relativi alla "evoluzione del Fondo pluriennale vincolato" (tabella al punto 1.2.6.2 del medesimo questionario).

## *2. Fondo crediti di dubbia esigibilità:*

- insufficiente accantonamento nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 del Fondo crediti di dubbia esigibilità sulla base dei dati relativi ai residui attivi conservati all'esito delle operazioni di riaccertamento straordinario;
- adozione del "metodo semplificato" per la quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2015 nonostante la lentezza nello smaltimento dei residui non sembri contenere il rischio di rinviare oneri a esercizi futuri;
- dubbia attendibilità dell'accantonamento a Fondo crediti di dubbia esigibilità di euro 77.914,63 derivante dal predetto metodo semplificato che, applicato al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 di 68.856,96 euro, ha determinato un disavanzo di 9.057,67 euro già ripianato con economie di spesa nel corso dell'esercizio finanziario 2016.

## *3. Risultato di amministrazione:*

- omesso accantonamento nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 della quota per anticipazioni di liquidità di cui al decreto-legge n. 35/2013.
- omesso accantonamento nel medesimo risultato di amministrazione dell'indennità di fine mandato del Sindaco;
- omesso accantonamento nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 conseguente alle spese di investimento non impegnate a fronte di entrate esigibili (risposta affermativa alla domanda al punto 1.2.6.5 del questionario sul rendiconto 2015).

## *4. Gestione dei residui:*

- elevata incidenza dei residui attivi rispetto all'avanzo di amministrazione;
- nel 2015 il volume di residui passivi complessivi provenienti dal titolo I è superiore al 40 per cento degli impegni della medesima spesa corrente.

## *5. Gestione di cassa:*

- reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- discordanza tra le risultanze del conto del tesoriere e quelle del rendiconto dell'ente.

## *6. Spese di personale:*

- superamento del limite di spesa del personale stabilito dall'art. 1, comma 562, della legge n. 296/2006 in tutti gli esercizi.

Il Magistrato istruttore, considerata l'importanza delle questioni emerse, ha richiesto che la situazione finanziaria del Comune di Olevano di Lomellina fosse sottoposta all'esame collegiale della Sezione, convocata allo scopo in pubblica adunanza del 12 aprile 2017.

Dopo la trasmissione dell'ordinanza di convocazione, il Comune ha trasmesso, in data 4 aprile 2017, una memoria con la quale sono stati forniti alcuni chiarimenti in merito ai rilievi contestati.

Nessuno è intervenuto in adunanza in rappresentanza dell'amministrazione.

## **Considerato in diritto**

### **I) Il controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti.**

L'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 ha previsto, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, l'obbligo, a carico degli organi di revisione degli enti locali, di trasmettere alla Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, formulata sulla base dei criteri e delle linee guide definite dalla Corte.

Al riguardo, occorre evidenziare la peculiare natura di tale forma di controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio.

Questo nuovo modello di controllo, come ricordato dalla Corte costituzionale nella recente sentenza n. 60/2013, configura, su tutto il territorio nazionale, un sindacato generale ed obbligatorio sui bilanci preventivi e rendiconti di gestione di ciascun ente locale, finalizzato a tutelare, nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria del complesso degli enti territoriali, nonché il rispetto del patto di stabilità interno e degli obiettivi di governo dei conti pubblici concordati in sede europea.

Esso si colloca nell'ambito materiale del coordinamento della finanza pubblica, in riferimento agli articoli 97, primo comma, 28, 81 e 119 della Costituzione, che la Corte dei conti contribuisce ad assicurare, quale organo terzo ed imparziale di garanzia dell'equilibrio economico finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive, in quanto al servizio dello Stato-ordinamento.

Da ultimo, l'art. 148-bis, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174 convertito con modificazioni nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha inteso rafforzare il quadro dei controlli e dei presidi della gestione delle risorse finanziarie pubbliche, nell'ambito di inderogabili istanze unitarie da garantire nell'assetto policentrico della Repubblica.

Nel caso di accertamento, da parte della Sezione, 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 obbiettivi posti dal patto di stabilità interno, è previsto, infatti, l'obbligo per gli enti interessati, 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, da trasmettere alla Sezione per le verifiche di propria competenza.

Ulteriori forme di tutela degli equilibri di bilancio sono state previste nel caso di operazioni contabili prive di copertura o di cui sia accertata l'insostenibilità finanziaria. Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della delibera prevista dall'art. 148 bis, comma 3, del TUEL, la natura collaborativa del controllo, anche in relazione alla previsione contenuta nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, suggerisce di segnalare agli enti anche irregolarità contabili meno gravi soprattutto se accompagnate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali, anche

al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di deficiarietà o di squilibrio idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun ente.

In ogni caso l'ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni ricevute e a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

## **II) Irregolarità della gestione finanziaria.**

La Sezione prende atto innanzitutto delle gravi irregolarità contabili e anomalie gestionali segnalate dall'Organo di revisione con riferimento alla gestione dell'esercizio 2015 che trovano riscontro e conferma sulla base e nei limiti delle seguenti considerazioni.

### 1. Riaccertamento straordinario dei residui. Fondo pluriennale vincolato.

Il Comune di Olevano di Lomellina, con la deliberazione di Giunta n. 27 del 30 aprile 2015, ha dato corso al riaccertamento straordinario dei residui previsto dall'art. 3, comma 5 e seguenti, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, adempimento propedeutico al passaggio al nuovo sistema contabile "armonizzato" degli enti locali.

Come evidenziato dai prospetti allegati alla deliberazione (conformi ai modelli allegati 5/1 e 5/2 al decreto legislativo n. 118/2011) che sintetizzano le risultanze contabili delle operazioni effettuate, sono stati cancellati e reimputati agli esercizi di esigibilità residui attivi per euro 16.890,95 tutti di parte corrente e residui passivi per euro 30.859,74 (di cui 19.859,74 di parte corrente e 11.000 di parte capitale).

Per effetto delle predette operazioni è stato determinato il Fondo pluriennale vincolato per l'ammontare di euro 13.868,79 corrispondente alla differenza tra i residui passivi e i residui attivi reimputati agli esercizi successivi.

Il Fondo pluriennale vincolato così determinato è stato iscritto nel bilancio di previsione dell'esercizio 2015 nell'ammontare di euro 2.968,79 per la parte corrente ed euro 11.000 per la parte capitale.

La Sezione deve rilevare al riguardo che la reimputazione dei residui è stata effettuata in modo non conforme ai criteri stabiliti dal principio contabile applicato.

Quest'ultimo richiede, come è noto, la registrazione nelle scritture contabili dell'ente delle sole obbligazioni attive e passive perfezionate, con imputazione contabile all'esercizio di scadenza in cui quindi il credito o il debito diviene esigibile.

Al fine di adeguare la gestione al suddetto principio è stato quindi richiesto agli enti interessati dal processo di armonizzazione contabile di provvedere al riaccertamento straordinario dei residui consistente nella cancellazione dei residui corrispondenti ad obbligazioni non scadute con la contestuale reimputazione degli stessi all'esercizio di scadenza e nella conseguente determinazione del Fondo pluriennale vincolato, dato dalla differenza positiva tra residui passivi e residui attivi reimputati.

Il Fondo pluriennale vincolato rappresenta un saldo finanziario costituito da entrate già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate ma esigibili in esercizi successivi ed è destinato pertanto a garantire la copertura degli impegni imputati agli esercizi successivi. Come tale esso è formato solo da entrate vincolate e da entrate

destinate al finanziamento di investimenti accertate e imputate nello stesso anno a quello di effettuazione della spesa.

Dai riscontri effettuati in sede istruttoria è stato tuttavia verificato che diversi residui di parte corrente, in quanto riferibili a prestazioni rese, quindi ad obbligazioni già scadute nell'esercizio non avrebbero dovuto essere reimputate all'esercizio successivo, ma essere mantenuti nella gestione dei residui comportando una significativa riduzione dell'ammontare del Fondo (si citano ad esempio tra i residui attivi "proventi accertamenti ICI anni precedenti", "TARSU 2012"; tra i residui passivi "spese per monitoraggio ambientale", "quota trasferimento Provincia TARI").

In conseguenza dell'errata imputazione contabile sopra descritta il Fondo pluriennale vincolato scaturente dal riaccertamento straordinario e iscritto nel bilancio di previsione dell'esercizio 2015 risulta quantificato in modo non corretto.

L'amministrazione comunale, nella memoria depositata per l'adunanza, ha manifestato l'impegno a verificare le risultanze contabili delle operazioni effettuate con riferimento a la giusta reimputazione dei residui attivi e passivi e la contestuale variazione al F.P.V., precisando che in sede di prima applicazione del principio contabile probabilmente si è trattata di una errata interpretazione della norma.

La stessa amministrazione riferisce quindi che nel corso dell'esercizio finanziario 2015 non sono stati reimputati residui passivi, già mantenuti a seguito del riaccertamento straordinario, (contrariamente alle risposte fornite alle domande ai punti 1.2.10.8 e 1.2.10.9 del questionario).

La Sezione, accertata nei termini sopra riferiti l'errata reimputazione dei residui in sede di riaccertamento straordinario e la conseguente scorretta quantificazione del Fondo pluriennale vincolato, richiama il Comune ad una attenta applicazione del principio della competenza "potenziata", procedendo ad una puntuale verifica dell'idoneità del Fondo pluriennale costituito a dare copertura agli impegni imputati ai successivi esercizi finanziari.

## 2. Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Il Comune ha ugualmente provveduto, con la deliberazione di Giunta sopra citata, alla prima costituzione del Fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato in euro 39.401,68 quale quota accantonata del risultato di amministrazione rideterminato al 1 gennaio 2015 a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, la cui componente "libera" rimane di euro 22.134,87.

Dai riscontri effettuati sui dati della gestione riportati nella Relazione trasmessa dall'Organo di revisione è emerso che il Fondo crediti di dubbia esigibilità non è stato determinato in modo conforme ai principi contabili del nuovo sistema armonizzato, comportando un minore accantonamento che necessariamente compromette l'attendibilità del risultato di amministrazione.

Si ricorda che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria fissa le modalità di determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità, richiedendo uno stanziamento

(nel bilancio di previsione) o un accantonamento (nel rendiconto) minimo obbligatorio calcolato sull'andamento delle riscossioni negli esercizi pregressi.

Il primo accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità è eseguito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, ed è effettuato con riferimento all'importo complessivo dei residui attivi risultanti dopo la cancellazione dei crediti al 31 dicembre 2014 cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 1° gennaio 2015.

Il principio contabile elenca tassativamente i crediti che, in ragione della loro natura, possono considerarsi di sicura realizzazione e che, come tali, non sono soggetti all'obbligo di svalutazione (i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili, sono accertate per cassa).

Al di fuori di tali ipotesi è consentito all'ente di escludere determinati crediti dal calcolo del Fondo, solo dandone adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio.

I criteri per il calcolo del Fondo sono esplicitati nell' "Esempio n. 5", riportato in calce allo stesso principio contabile che richiede a tal fine di provvedere:

b1) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate di dubbia e difficile esigibilità, l'importo dei residui complessivo come risultano alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario di cui all'articolo 3, comma 4, del presente decreto;

b2) a calcolare, in corrispondenza di ciascuna entrata di cui al punto b1), la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi;

b3) ad applicare all'importo complessivo dei residui classificati secondo le modalità di cui al punto b1) una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui al punto b2).

Con la modifica apportata al principio contabile del DM 20 maggio 2015 si è stabilito che: *"l'importo dei residui attivi all'inizio di ciascun anno degli ultimi 5 esercizi può essere ridotto di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi di cui alle lettere b) e d) del prospetto di cui al punto 9.3 riguardante il riaccertamento straordinario dei residui rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014. Tale percentuale di riduzione può essere applicata in occasione della determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità da accantonare nel risultato di amministrazione degli esercizi successivi, con riferimento alle annualità precedenti all'avvio della riforma"*.

Il sistema contabile armonizzato richiede in ogni caso un accantonamento minimo al Fondo crediti di dubbia esigibilità che non può essere inferiore a quello risultante dall'applicazione dei sopra riferiti criteri di calcolo.

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

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

Nella tabella al successivo punto 4.4.2 sono evidenziate, in accordo con quanto stabilito dal principio contabile, le percentuali di riscossione degli ultimi 5 esercizi dei predetti residui per specifica tipologia di entrata con l’indicazione della somma accantonata a Fondo crediti di dubbia esigibilità per ciascuna di esse.

Dall’analisi dei dati riportati emerge innanzitutto che il totale dei residui attivi su cui è stato calcolato del fondo ammonta ad euro 163.895,51 (riferiti esclusivamente alla tassa rifiuti) rispetto al totale dei residui dei titoli I e III al 1 gennaio 2015 (potenzialmente di dubbia esigibilità) indicato in euro 186.200,29;

Il calcolo dell’accantonamento rispetto all’andamento delle singole riscossioni, del resto, non risulta corretto, restituendo valori decisamente inferiori a quelli richiesti in applicazione del principio contabile.

A fronte di residui attivi indicati per un ammontare di euro 163.895,51 al 1 gennaio 2015 e con una percentuale media delle riscossioni in conto residui dell’ultimo quinquennio del 33,67 per cento, è stato costituito un Fondo di euro 10.960,07, anziché di euro 108.171,04 come risultante dall’applicazione del complemento a cento della percentuale di riscossione (66,33%) sul totale dei residui conservati.

Si fa notare al riguardo che la riduzione del 36 per cento consentito dalla modifica al principio contabile applicato riguarda la determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell’esercizio 2015 e non anche l’accantonamento sul risultato di amministrazione conseguente al riaccertamento straordinario che deve essere indicato per l’intero importo, salvo poi fare applicazione del criterio semplificato a partire dal rendiconto del successivo esercizio.

Si deve inoltre rilevare che, per effetto dell’accantonamento del Fondo crediti dubbia esigibilità, quantificato in euro 77.914,63 rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 di euro 68.856,96, il Comune ha chiuso l’esercizio finanziario 2015 con un disavanzo sostanziale di euro 9.057,67 euro ripianato con economie di spesa nel corso dell’esercizio finanziario 2016. Il Fondo crediti di dubbia esigibilità a rendiconto 2015, come risulta dalla risposta affermativa alla domanda al punto 1.2.7.1 del questionario, è stato determinato secondo criterio semplificato introdotto dal D.M. 20 maggio 2015, di modifica del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.



Questo stabilisce infatti che *“in sede di rendiconto relativo all’esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità può essere determinata per un importo non inferiore al seguente:*

- + *Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce*
- *gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti*
- + *l’importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell’esercizio cui il rendiconto si riferisce.*

*L’adozione di tale facoltà è effettuata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva dell’ente e del rischio di rinviare oneri all’esercizio 2019”.*

La modifica accordata al principio contabile ha consentito pertanto che l’accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione, da effettuare comunque per l’intero in sede di riaccertamento straordinario, possa essere graduale nei successivi esercizi finanziari fino al 2018, analogamente a quanto concesso, ma con diverso criterio, per lo stanziamento dello stesso nel bilancio di previsione.

La Sezione osserva che la corretta applicazione del “criterio semplificato” presuppone necessariamente l’esatta quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 1 gennaio dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce e che costituisce la prima voce della formula fissata dal principio contabile applicato.

Nel caso in esame l’errata determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 1 gennaio 2015 in sede di riaccertamento straordinario di cui si è dato conto non può non incidere sulla successiva quantificazione del Fondo al 31 dicembre 2015, calcolato con il criterio semplificato, finendo, in ultima analisi, col rendere non attendibile il risultato di amministrazione a fine esercizio.

La Sezione, alla luce delle predette considerazioni, richiede al Comune:

- a. di provvedere al ricalcolo del Fondo crediti di dubbia esigibilità al 1 gennaio 2015, dando conto della metodologia seguita in accordo con i criteri stabiliti dal principio contabile applicato, fornendo:
  - l’elenco dei residui attivi conservati per ogni categoria entrata considerata ai fini della determinazione del Fondo con indicazione analitica e motivata delle eventuali poste escluse;
  - l’importo dei residui attivi esistenti all’inizio di ciascuno degli ultimi 5 esercizi e le relative riscossioni con indicazione della media realizzata;
  - l’importo del Fondo accantonato per ciascuna categoria d’entrata risultante dall’applicazione di una percentuale pari al complemento a 100 della media di riscossione all’importo dei residui attivi conservati al 1 gennaio 2015.

- b. sulla base delle predette risultanze contabili, ricalcolare il Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2015 (ed eventualmente al 31 dicembre 2016, ove anch'esso fosse stato determinato con il criterio semplificato).
- c. adottare i provvedimenti necessari a ristabilire gli equilibri di bilancio dell'ente qualora la rideterminazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità riferita alla gestione in corso dovesse evidenziare un maggior disavanzo rispetto a quello dell'esercizio 2015 e già ripianato.

### 3. Risultato di amministrazione.

Nel risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015, conseguente al riaccertamento straordinario dei residui, non risulta essere stata accantonata la quota relativa alla restituzione dell'anticipazione di liquidità concessa al Comune ai sensi dell'art. 1, comma 13, del decreto-legge n. 35/2013 per un importo pari ad euro 39.837,04 nel 2013.

La stessa quota non risulta accantonata nemmeno nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 come si evince dai dati riportati nel prospetto al punto 1.2.1 del questionario sul rendiconto.

Questa Sezione, con la nota n. 11315 del 15 ottobre 2015, ha chiesto all'ente di specificare le modalità di contabilizzazione, in entrata, dell'anticipazione ricevuta e, in uscita, dell'onere pluriennale di restituzione.

La richiesta è stata motivata dalla necessità di verificare se gli enti beneficiari della predetta anticipazione avessero correttamente proceduto alla corretta iscrizione contabile delle relative poste in modo da evitare che le risorse acquisite potessero essere destinate a finanziare nuove spese, anziché al pagamento dei debiti esigibili al 31 dicembre 2012, secondo quanto precisato dalla Sezione delle autonomie di questa Corte con la deliberazione n. 19/2014/QMIG.

L'Amministrazione comunale ha precisato sul punto che la somma ricevuta è stata contabilizzata tra le accensioni di prestiti, al titolo V, mentre in spesa tra i rimborsi di prestiti al titolo III, mantenendo il residuo relativo alla restituzione, destinato a diminuire ogni anno in ragione della quota rimborsata.

Si richiamano al riguardo le regole di contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità in parola fissate dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione sopra citata e, in particolare, alla costituzione di *"apposito fondo vincolato (ad es. "Fondo Speciale destinato alla restituzione dell'anticipazione ottenuta"), pari all'importo dell'anticipazione assegnata dal MEF da ridursi progressivamente dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate a norma delle disposizioni di legge e contrattuali, da finanziare con entrate correnti"*.

La stessa Sezione delle Autonomie, con la successiva deliberazione n. 33/2015/QMIG, ha ribadito le medesime regole anche per i bilanci "armonizzati" in applicazione dei nuovi principi contabili di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, stabilendo che *"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".*

Si richiede pertanto al Comune di provvedere alla contabilizzazione nel senso sopra indicato, provvedendo ad apportare idoneo accantonamento nel risultato di amministrazione.

Risulta poi parimenti omesso l'accantonamento nel risultato di amministrazione dell'indennità di fine mandato del Sindaco rispetto alla quale l'amministrazione comunale, nella memoria trasmessa, riferisce che provvederà in tal senso.

Nella stessa memoria si precisa che le spese in conto capitale a fonte di entrate esigibili sono state totalmente impegnate contrariamente alla risposta fornita alla domanda al punto 1.2.6.5 del questionario, venendo di conseguenza meno l'obbligo di costituire idonei vincolo sull'avanzo. La Sezione prende atto.

#### 4. Gestione dei residui.

La necessità della costituzione di un congruo Fondo crediti di dubbia esigibilità a garanzia degli equilibri di bilancio del Comune è ulteriormente evidenziata dall'accumulo dei residui attivi risultante dal Rendiconto della gestione 2015, conseguente ad una perdurante difficoltà di riscossione delle entrate.

I residui attivi conservati nel conto del bilancio al 31 dicembre 2015 ammontano infatti ad euro 597.292,66, con un incremento del 4,31 per cento rispetto al valore euro 572.590,96 registrato al 1 gennaio dello stesso anno a seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario.

I residui attivi del titolo III, in particolare, sono passati da euro 86.066,07 ad euro 130.442,59, di cui euro 70.941,96 derivanti dalla gestione di competenza ed euro 59.500,63 dalla gestione dei residui.

La capacità di smaltimento dei residui determinata dalle riscossioni, registrate nell'esercizio per euro 160.205,79, si attesta su valori modesti prossimi al 33 per cento riferito alla massa di residui iniziali al netto delle cancellazioni.

La percentuale di riscossione in conto residui dei titoli I e III si attesta su valori ancora inferiori di circa il 21 per cento.

La Sezione deve richiamare l'amministrazione comunale, che dichiara di stare provvedendo allo smaltimento dei residui, a porre in essere tutte le misure necessarie ad incrementare l'attività di riscossione delle entrate accertate nell'esercizio di competenza e negli esercizi pregressi con particolare riferimento ai tributi ed alle tariffe di competenza comunale, evitando al contempo che entrate di dubbia esigibilità siano destinate al finanziamento della spesa attraverso la corretta determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Si ricorda inoltre che il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria richiede che trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare

lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione.

Decisamente più elevato risulta essere il tasso di smaltimento dei residui passivi derivanti dai pagamenti in conto residui che si attesta su valori prossimi al 67 per cento.

Permane ancora particolarmente elevato l'ammontare dei residui passivi di parte corrente del titolo I, pari ad euro 327.568,40, che per essere superiore al 40 per cento degli impegni dello stesso titolo ha determinato il superamento del parametro di deficitarietà n. 4 DM 18 febbraio 2013.

La Sezione non può esimersi dal rilevare sul punto che il superamento del valore soglia (40%) indica che l'ente presenta un eccessivo carico di debiti di parte corrente da pagare, derivanti anche da impegni assunti negli esercizi precedenti.

Si ricorda al riguardo che la persistenza, in più esercizi finanziari, di una cospicua mole di residui passivi, impone al comune di svolgere un'attività di monitoraggio costante, al fine di evitare che si consolidi la prassi di "accumulare" debiti liquidi ed esigibili, a fronte di entrate accertate e non riscuotibili nell'esercizio di competenza con inevitabili riflessi negativi sulla disponibilità di cassa.

#### 5. Gestione di cassa.

La scarsa capacità di riscossione delle entrate sopra evidenziata incide inevitabilmente sulla disponibilità di cassa dell'ente costretto a ricorrere all'anticipazione di tesoreria

Dai dati riportati nella relazione-questionario risulta che il Comune nell'esercizio 2015 ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria per euro 276.496,49.

L'anticipazione era stata usufruita per importi simili anche nei precedenti esercizi finanziari.

L'amministrazione comunale, nella memoria trasmessa per l'adunanza, precisa sul punto che le anticipazioni sono state utilizzate al fine di ridurre i tempi di pagamento a favore dei creditori.

Si ricorda al riguardo che, ai sensi dell'art. 222 del TUEL, il tesoriere, su richiesta dell'ente corredata dalla deliberazione della giunta, può concedere allo stesso anticipazioni di tesoreria entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente.

Si deve tuttavia rimarcare che tale forma di finanziamento, ancorché rispettosa dei predetti limiti, debba costituire una operazione eccezionale consentita per superare momentanee deficienze di cassa e non rientrare nell'ambito dell'ordinaria attività gestionale.

L'azione, soprattutto se reiterata nel tempo e per importi rilevanti, oltre a produrre un aggravio finanziario derivante dagli interessi passivi che maturano sulla somma concessa in anticipazione per il periodo di utilizzo, costituisce il sintomo di un evidente squilibrio di bilancio, in particolare della gestione di competenza, denotando l'incapacità dell'ente di riscuotere le entrate accertate in misura ragionevolmente sufficiente a provvedere con tempestività alle proprie necessità di spesa, senza ricorrere all'indebitamento.

Appare quindi necessario che il Comune, valutate attentamente le cause che hanno determinato una costante carenza di liquidità, provveda ad attivare tutte le misure necessarie per limitare

il ricorso alle anticipazioni di cassa, a cominciare da una pronta riscossione delle entrate accertate nel corso dell'esercizio e dei residui attivi.

L'amministrazione comunale, nella stessa memoria trasmessa, riferisce altresì dell'intervenuta parificazione tra il conto del tesoriere e la contabilità dell'ente, con il conseguente superamento della discrasia rilevata dall'Organo di revisione sulla giacenza di cassa.

La Sezione prende atto.

#### 6. Spese di personale.

La Sezione deve rilevare infine che, nell'esercizio finanziario 2015, il Comune non ha rispettato il limite di spesa imposto dall'art.1, comma 562, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

La spesa di personale riportata nel rendiconto, come emerge dal questionario compilato dall'Organo di revisione, ammonta, al netto delle componenti escluse dal computo dei limiti di legge, ad euro 271.921,27, risultando pertanto ancora superiore a quella sostenuta nell'esercizio 2008 pari ad euro 199.786,91.

Il predetto limite di spesa è risultato superato anche nei precedenti esercizi finanziari.

Nella memoria trasmessa si precisa al riguardo che il superamento del limite è stato determinato dalla contrazione subita dalla spesa di personale nell'esercizio di riferimento per effetto di cessazioni e di prestazioni ad orario ridotto di un dipendente in convenzione con altro ente poi tornato al tempo pieno nel Comune.

La Sezione ritiene opportuno evidenziare che le previsioni normative di contenimento della spesa per il personale degli enti locali, oltre a ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio, costituiscono principi di coordinamento della finanza pubblica ai quali gli enti debbono dare concreta attuazione.

Si raccomanda pertanto del comune di prestare sempre particolare attenzione alle dinamiche della spesa in questione, praticando opportune politiche di contenimento.

Alla luce delle considerazioni sopra riportate si ritiene che la situazione finanziaria del Comune di Olevano di Lomellina, quale emersa dalla documentazione esaminata, presenta profili di irregolarità che richiedono l'adozione di provvedimenti idonei alla rimozione degli stessi.

#### **P.Q.M.**

La Corte dei conti Sezione regionale di controllo per la Lombardia

#### **ACCERTA**

La presenza, nei termini evidenziati in motivazione, dei seguenti profili di criticità nella gestione finanziaria:

- l'errata quantificazione del Fondo pluriennale vincolato al 1 gennaio 2015;
- l'insufficiente accantonamento nel risultato di amministrazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità;
- l'omesso accantonamento, nel risultato di amministrazione, della quota relativa alla restituzione dell'anticipazione di liquidità concessa ai sensi del decreto-legge n. 35/2013;

- l'omesso accantonamento nel medesimo risultato di amministrazione dell'indennità di fine mandato del Sindaco;
- la scarsa capacità di smaltimento dei residui attivi con un significativo accumulo registrato alla chiusura dell'esercizio 2015;
- l'elevato ammontare dei residui attivi di parte corrente con significativa incidenza sull'avanzo di amministrazione;
- l'elevato ammontare dei residui passivi di parte corrente con superamento, nel 2015, del parametro di deficitarietà n. 4;
- il reiterato ricorso all'anticipazione di tesoreria;
- superamento del limite di spesa del personale stabilito dall'art. 1, comma 562, della legge n. 296/2006 in tutti gli esercizi.

#### RICHIEDE

al Comune ad adottare i provvedimenti idonei a rimuovere le criticità riscontrate e, in particolare, di provvedere alla rideterminazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità secondo le modalità indicate in motivazione, trasmettendone le risultanze a questa Sezione entro 60 giorni dal ricevimento della presente deliberazione.

#### DISPONE

che la presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco e al Presidente del Consiglio comunale e, attraverso il sistema Si.Qu.EL., all'Organo di revisione dell'ente;  
che la medesima deliberazione sia pubblicata sul sito istituzionale dell'amministrazione ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 12 aprile 2017.

Il relatore  
(dott. Paolo Bertozzi)

Il Presidente  
(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in Segreteria  
29/05/2017  
Il Direttore della Segreteria  
(dott.ssa Daniela Parisini)