



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 16 giugno 2020

composta dai magistrati:

Salvatore PILATO	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Marco SCOGNAMIGLIO	Referendario, relatore
Giovanni DALLA PRIA	Referendario
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario
Chiara BASSOLINO	Referendario

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 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;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

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;

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

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n.196;

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

VISTO l'art. 148-bis, comma 3, del TUEL, così come introdotto dalla lettera e), del comma 1 dell'art. 3, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 213 del 7 dicembre 2012;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Bilancio di previsione 2017/19, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 14/SEZAUT/2017/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2017, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Bilancio di previsione 2018/20, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 8/SEZAUT/2018/INPR;

VISTE le Linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2018, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR;

VISTA la deliberazione 21/2020/INPR con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2020;

VISTA l'ordinanza presidenziale 50/2019/INPR con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 26/2020 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Relatore, Referendario Marco Scognamiglio;

FATTO

La Sezione, nell'ambito delle attività di controllo per l'anno 2020, ha esaminato la documentazione relativa al Comune di Posina, ed in particolare:

- questionari sui rendiconti relativi agli esercizi 2016 e 2017, sul bilancio di previsione 2017/2019 e 2018/2020 e sul rendiconto relativo all'esercizio 2018, di cui alle relative deliberazioni della Sezione delle Autonomie riportate in premessa;
- relazioni dell'Organo di revisione relativi ai rendiconti;
- certificazioni del saldo di finanza pubblica per gli esercizi 2016, 2017 e 2018;
- schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP).

Dall'esame della predetta documentazione, emerge la situazione contabile-finanziaria compendiate dalle seguenti tabelle:

EQUILIBRI DI BILANCIO

	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018

Equilibrio di parte corrente	92.971,26	26.887,02	89.512,10
Equilibrio di parte capitale	0,09	6.867,74	0,00
Saldo delle partite finanziarie	0,00	0,00	0,00
Equilibrio finale	92.971,35	33.754,76	89.512,10

La costruzione degli equilibri nei bilanci di previsione degli esercizi in esame rispetta quanto stabilito dal d.lgs. 118/2011. Per tutti e tre gli esercizi, la gestione di competenza a rendiconto esprime complessivamente una situazione di equilibrio.

Dall'esame dei prospetti degli equilibri inseriti in BDAP per i tre esercizi, emerge tuttavia la mancata indicazione nei prospetti medesimi del recupero della quota di disavanzo da riaccertamento straordinario (7.000 euro all'anno per trent'anni). Tale quota, qualora fosse stata inserita, non avrebbe inficiato comunque la positività del saldo finale degli equilibri stessi, data la sua modesta entità. L'indicazione è assente anche nel quadro riassuntivo di tutti e tre gli esercizi.

Si prende atto del rispetto del saldo-obiettivo di finanza pubblica da parte del Comune per tutti e tre gli esercizi, sia in sede previsionale che a rendiconto.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018
Fondo cassa	0,00	8.521,00	0,00
Residui attivi	474.010,77	896.632,45	995.882,31
Residui passivi	385.009,12	643.756,49	973.201,64
FPV	257.304,07	383.209,27	198.410,96
Risultato di amministrazione	-168.302,42	-121.812,31	-175.730,29
Totale accantonamenti	7.531,69	19.775,09	25.376,27
Di cui: FCDE	7.531,69	19.775,09	20.728,15
Totale parte vincolata	0,00	0,00	0,00
Totale parte destinata agli investimenti	0,00	0,00	0,00
Totale parte libera	-175.834,11	-141.587,40	-201.106,56

Il risultato di amministrazione al 31/12 è sempre negativo in tutti e tre gli esercizi: sembra migliorare tra il 2016 e il 2017 (passa da -168mila a -122mila), salvo peggiorare tra il 2017 e il 2018 (passa da -122mila a -176mila), laddove invece, in un'ottica di recupero del disavanzo, si sarebbe dovuto registrare un ulteriore miglioramento.

Per quanto riguarda le quote accantonate e vincolate, in BDAP non ne risulta alcuna, aldilà del FCDE, per tutti e tre gli esercizi. Nel parere dell'Organo di revisione sul rendiconto 2018 (pagina 20) si dichiara che sarebbero state accantonate ogni anno delle somme per l'indennità di fine mandato del Sindaco. Ciò corrisponde al vero per il rendiconto 2018, in quanto tale indicazione risulta presente sia nella deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto 2018 sia nella certificazione dello stesso presente nel sito internet "Finanza Locale". Si tratta di 4.648,12 euro, che portano quindi il risultato di amministrazione disponibile a -201.106,56 euro, come visibile nella

soprastante tabella. L'accantonamento non risulta invece presente né per il 2016 né il 2017. Qualora fosse stato inserito avrebbe peggiorato (anche se di poco) il dato dell'avanzo disponibile negli anni considerati.

Per quanto concerne il saldo tra l'ammontare dei residui attivi finali e quello dei residui passivi finali, nonché il predetto accantonamento a FCDE, la situazione evidenzia una leggera preponderanza dei residui attivi sui passivi, che sembra però rientrare verso un maggior equilibrio al termine del 2018.

Il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione al 31/12 cresce progressivamente.

Nel punto relativo ai residui insussistenti (pagina 23 del questionario sul Rendiconto per l'esercizio 2017 – tabella al punto 3), si dichiara l'eliminazione per insussistenza di 8.441,19 euro di residui passivi da "gestione corrente vincolata", che dovrebbero determinare vincolo su pari quota del risultato di amministrazione, il quale invece non appare.

CAPACITÀ DI RISCOSSIONE

Con riferimento alla capacità di riscossione delle entrate proprie dell'Ente, si osserva in particolare quanto esposto nella seguente tabella:

	Rend. 2016 Acc. (a)	Rend. 2016 Risc. (b)	% (b/a)	Rend. 2017 Acc. (a)	Rend. 2017 Risc. (b)	% (b/a)	Rend. 2018 Acc. (c)	Rend. 2018 Risc. (d)	% (d/c)
Tit.1 residui (iniziali + riaccertati)	130.964,56	41.425,43	32%	190.022,96	44.799,05	24%	87.287,31	51.186,06	59%
Tit.1 competenza	555.575,58	457.441,67	82%	473.017,07	391.248,00	83%	543.330,81	393.200,76	72%
Tit.3 residui (iniziali + riaccertati)	45.516,07	19.909,33	44%	99.450,36	22.742,23	23%	116.960,45	26.178,18	22%
Tit.3 competenza	257.080,40	177.975,86	69%	254.526,81	215.081,64	85%	336.354,28	289.565,48	86%

Il ridotto tasso di riscossione in conto residui, per tutti e tre gli esercizi, riporta alle seguenti considerazioni sui dati di cassa.

SITUAZIONE DI CASSA

	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018
Fondo cassa finale	0,00	8.521,00	0,00
Anticipazione di tesoreria	940.176,23	1.234.013,30	1.172.627,58
Cassa vincolata	0,00	0,00	0,00
Tempestività dei pagamenti	11,99	43,32	57,64

L'Organo di revisione dichiara la corrispondenza tra le scritture dell'Ente e quelle del tesoriere.

Il Fondo cassa è zero all'inizio e alla fine del 2016, si risolveva leggermente nel 2017 (8.521 euro al 31/12/2017), ma torna a zero alla fine del 2018. Il Comune ha fatto

sistematicamente ricorso all'anticipazione di tesoreria in tutti e tre gli esercizi e le somme ancora da restituire al 31/12 sono passate da 84.885,89 euro a fine 2016 a 143.875,08 euro a fine 2018. Il parametro di deficitarietà relativo alle anticipazioni di tesoreria risulta ovviamente sfiorato.

Con riguardo alla tempestività dei pagamenti, si riscontra che nell'allegato obbligatorio ai rendiconti 2016 e 2017, come pure nella banca dati BDAP, l'indicatore presenta valore zero, diversamente da quanto rinvenibile relativamente al 2017 nella sezione "Amministrazione trasparente" del sito internet comunale, dove invece l'indicatore evidenzia il ritardo nei pagamenti. Per quanto riguarda il 2018, il rendiconto e i suoi allegati non risultano pubblicati nel sito e dalla documentazione fornita a questa Sezione comunque non è dato modo di conoscere il valore dell'indicatore. Tuttavia, l'Organo di revisione evidenzia nel suo parere che nel 2018 il Comune non ha garantito la tempestività dei pagamenti.

INDEBITAMENTO

	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018
Debito complessivo a fine anno	1.144.903,82	1.143.184,80	1.090.823,83

Il Comune dichiara l'accensione di un mutuo di 48.000 euro nell'esercizio 2017 (Sezione II indebitamento – punto 1.2 e quadro riassuntivo BDAP). Non si hanno informazioni sulla destinazione di tali somme. Non risultano accesi altri mutui, né nel 2016 né nel 2018.

L'Ente dichiara di non avere in essere né garanzie né altre forme di finanziamento a favore di altri soggetti e/o dei propri organismi partecipati, né strumenti di finanza derivata.

Si osserva inoltre, che, per gli esercizi 2016, 2017 e 2018:

- nelle domande preliminari del questionario non sono segnalati elementi di criticità;
- tutti e tre i rendiconti 2016, 2017 e 2018 risultano approvati entro il 30 aprile dell'esercizio successivo;
- la trasmissione dei dati alla banca dati BDAP è avvenuta nei termini per il 2016 e il 2018, ma in ritardo per il 2017 (il 6 giugno 2018, oltre trenta giorni dopo l'approvazione in Consiglio, avvenuta il 26 aprile 2018);
- c'è coerenza nell'ammontare del FPV iscritto nei bilanci degli esercizi 2016-2017-2018;
- l'indebitamento rispetta i parametri sanciti dagli articoli 203, 204 e 207 del TUEL. Il parametro di deficitarietà n. 7 assume i seguenti valori: 121% nel 2016, 135% nel 2017. Con riferimento al nuovo parametro sulla sostenibilità dell'indebitamento in vigore per il 2018, il valore (10,52%) rispetta la soglia (16%);
- non sono segnalate passività potenziali non coperte da apposito accantonamento di avanzo;
- non sono segnalati debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento;

- la spesa per il personale rispetta i vincoli sanciti dalla normativa vigente;
- la contabilizzazione dei servizi per conto terzi rispetta il principio contabile;
- l'Ente si è avvalso della proroga dei termini per l'adozione della contabilità economico-patrimoniale concessa ai comuni di piccole dimensioni;
- non sono segnalate situazioni di criticità in ordine alle partecipazioni societarie.

Il Comune di Posina era stato destinatario di pronuncia inerente il rendiconto per l'esercizio 2015 (deliberazione n. 178/2018/PRSP), con cui la Sezione aveva rilevato: la tardiva approvazione del rendiconto; il disavanzo di parte corrente causato dalla prima quota (€ 7.000) del ripiano trentennale del disavanzo di amministrazione da riaccertamento straordinario (-€ 208.315,27); il risultato negativo di cassa e l'anticipazione di tesoreria con sfioramento del relativo parametro di deficitarietà; l'irregolarità contabile costituita dall'inserimento tra i servizi in conto terzi delle spese per le elezioni regionali; lo sfioramento del parametro di deficitarietà n. 7 sull'indebitamento con un'incidenza pari al 150,66%.

In sede di esame del Rendiconto per l'esercizio 2016, il Comune era stato destinatario di richiesta di approfondimenti istruttori riguardanti in particolare il mancato adempimento di obblighi in materia di trasparenza, le difficoltà evidenziate dalla gestione di cassa, il grado di attendibilità delle previsioni di entrata e la quantificazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità. Gli esiti dell'istruttoria non consentivano tuttavia di superare le perplessità legate alla fragilità degli equilibri di bilancio ed alla sana gestione dell'ente.

Estendendo l'analisi ai successivi esercizi, si è potuto rilevare in particolare come al termine del 2018 l'ente avesse accumulato nuovo disavanzo, quantificabile in euro 66.519,16.

In data 19 dicembre 2019, in vista dell'approvazione del bilancio preventivo per gli anni 2020/2022 e del rendiconto per l'anno 2019, è stata svolta un'audizione con i rappresentanti dell'ente ai fini di un confronto, dalla quale è emerso in particolare che il nuovo disavanzo realizzato al termine dell'esercizio 2018 fosse da attribuirsi principalmente, secondo quanto riferito dal Comune, alla mancata erogazione per l'esercizio in esame di fondi regionali in precedenza sempre attribuiti, dell'ammontare di circa 50.000 euro: la conseguente cancellazione del residuo attivo ha dunque generato il nuovo disavanzo.

Il Sindaco ha affermato in quella sede l'intenzione di procedere all'integrale recupero del nuovo disavanzo di amministrazione entro il termine dato dalla data di approvazione del Rendiconto per l'esercizio 2019.

Con riferimento alla mancata iscrizione come prima voce della spesa della quota del precedente disavanzo, derivante da riaccertamento straordinario dei residui, dunque da recuperarsi in 30 anni, il Comune ha chiarito di averlo inserito tra i fondi e precisamente alla missione 20, accantonando effettivamente la spesa di 7 mila euro, pari ad un trentesimo del disavanzo di accertamento straordinario da ripianare, sottraendo così di fatto la somma alla disponibilità di spesa. Il magistrato istruttore ha sottolineato comunque la necessità di dare evidenza contabile alla predetta quota con le modalità indicate dalla normativa.

Nella stessa sede il magistrato istruttore ha fatto inoltre richiesta di verifica del corretto inserimento del fondo per le indennità di fine mandato del sindaco nel computo della quota accantonata del risultato di amministrazione, così come approvato dal consiglio comunale in quanto da BDAP esso non risultava, nonché il calcolo delle quote vincolate con particolare riferimento alla eliminazione del residuo passivo da gestione corrente vincolata di euro 8.441,19.

Quanto alle criticità rilevate sul fronte della liquidità, il Comune ha chiarito di aver beneficiato dei contributi per i comuni di confine, cosiddetti fondi ODI, fino a tutto l'esercizio 2019, per circa 500.000 euro l'anno. Facendo affidamento su tali contributi, il Comune afferma di aver realizzato opere che, finora, hanno sbilanciato la cassa dal lato dei pagamenti. Tali contributi vengono infatti erogati a rendicontazione, anche con mesi di ritardo, causando un disallineamento temporale tra pagamenti e riscossioni. Dal 2020, asserisce il Comune, verrà invece erogato con l'approvazione del progetto, il che lascia quindi prevedere che gli attuali problemi di cassa si possano superare.

In relazione ad un disallineamento di circa 55.000 euro rilevato nella contabilizzazione delle anticipazioni di tesoreria per il 2017, il Comune ha riconosciuto un probabile errore materiale che si è impegnato a verificare e correggere.

Sempre nel corso della medesima audizione il magistrato ha infine raccomandato di dare la dovuta evidenza trasparenza alla pronuncia della Corte dei conti sul sito istituzionale alla sezione amministrazione trasparente.

Il magistrato ha poi dato seguito all'istruttoria, chiedendo all'ente, con nota prot. n. 2123 del 20 aprile 2020:

- 1) con riferimento al **risultato di amministrazione al 31/12/2018** ed in particolare alla quota di disavanzo ordinario di euro 66.519,16 (pari alla differenza tra il disavanzo finale di 201.106,56 euro e quello che sarebbe dovuto essere l'ammontare del disavanzo residuo da riaccertamento straordinario in corso di recupero mediante rateizzazione trentennale, vale a dire 134.587,40 euro), di sapere in che misura la stessa sia stata recuperata nell'esercizio 2019 (in via di rendicontazione) e/o nell'ambito delle attuali previsioni del bilancio 2020;
- 2) con riferimento alla **quota residua del disavanzo di amministrazione derivante da riaccertamento straordinario** da recuperare e alle relative rate annuali di 7.000 euro, se il Comune avesse provveduto ad effettuare le corrette iscrizioni in bilancio, dandone evidenza prima di tutte le spese nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio e nel quadro generale riassuntivo previsti dal d.lgs. 118/2011;
- 3) con riferimento al **calcolo delle quote da vincolare** eventualmente nel risultato di amministrazione, gli esiti della verifica dell'eliminazione, a rendiconto 2017, di un residuo passivo da gestione corrente vincolata di euro 8.441,19;
- 4) con riferimento all'**indicatore annuale di tempestività dei pagamenti** e alla sua obbligatoria pubblicazione nella sezione "amministrazione trasparente" del sito internet comunale, che risulta carente in questo senso, il valore per gli esercizi 2016, 2017 e 2018;
- 5) con riferimento alle **iscrizioni contabili relative all'anticipazione di tesoreria** per gli esercizi 2016, 2017 e 2018, chiarimenti su:

- a. disallineamento di euro 55.832,90 tra anticipazione accertata e anticipazione incassata nell'esercizio 2017, con conseguente formazione di un residuo attivo che viene riportato (ed incassato) nel successivo esercizio 2018;
 - b. rinvio al 2018, e non al 2017 (in cui c'è stato un nuovo ricorso all'anticipazione di tesoreria), del pagamento del residuo passivo di euro 84.886,89 di provenienza 2016, relativo al mancato rimborso al Tesoriere comunale dell'intera anticipazione ricevuta in quell'esercizio.
- 6) le ragioni dell'accensione di un **nuovo mutuo** di euro 48.000,00 nell'esercizio 2017.

Con nota di risposta n. 2167 del 7 maggio 2020, acquisita a protocollo n. 2505 in medesima data, il Comune di Posina ha precisato quanto segue:

“1) Con riferimento al risultato di amministrazione al 31/12/2018 ed in particolare alla quota di disavanzo ordinario di euro 66.519,16 (pari alla differenza tra il disavanzo finale di 201.106,56 euro e quello che sarebbe dovuto essere l'ammontare del disavanzo residuo da riaccertamento straordinario in corso di recupero mediante rateizzazione trentennale, pari al disavanzo al 31/12/2017 meno la rata annuale di 7.000,00 euro, ovvero 134.587,40 euro), si comunica che con delibera n. 25 del 07/05/2020 è stato recuperato l'importo di € 66.519,15. Il recupero è stato permesso grazie ai seguenti interventi: minori spese per un totale di €. 15.524,28 per quote capitale ed interessi a seguito della rinegoziazione mutui a seguito della circolare della Cassa Depositi e prestiti n. 1300/2020; minori spese per il personale per €. 24.923,99 a seguito della mancata sostituzione di un dipendente per pensionamento e a diminuzione della spesa per il segretario comunale; maggiore entrata per €. 15.794,60 per rimborso da parte dell'Unione montana Pasubio Alto Vicentino del comando di una dipendente; minori spese correnti per €. 7.533,12.

2) quota residua del disavanzo di amministrazione

Con riferimento alla quota residua del disavanzo di amministrazione derivante da riaccertamento straordinario da recuperare e alle relative rate annuali di 7.000 euro, l'ente ha provveduto con la variazione di bilancio che si allega ad inserire correttamente nel bilancio tale voce dandone poi evidenza, prima di tutte le spese nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio e nel quadro generale riassuntivo previsti dal D.Lgs. 118/2011;

3) Quote vincolate

Sono stati eliminati i seguenti residui passivi coperti da FPV per l'importo totale di €. 8.441,19 e non sono stati accantonati i relativi importi nel risultato di amministrazione perché le cause sono state chiuse senza spese a carico dell'Ente.

[omissis]

4) L'indicatore di tempestività dei pagamenti è il seguente:

anno 2016 +11,9934 giorni;

anno 2017 +43,3243 giorni;

anno 2018 +57,6394 giorni.

Tali indici sono stati pubblicati nella sezione “amministrazione trasparente”.

5) chiusura anticipazioni tesoreria anni 2016, 2017 e 2018

Rendiconto 2016

Il rimborso di anticipazioni di cassa nel rendiconto 2016 si era chiuso con l'importo accertato per €. 935.176,23 e reversali emesse per €. 935.176,23

Le anticipazioni da istituto tesoriere nella parte spesa sono state chiuse con un impegnato per lo stesso importo dell'accertato pari ad €. 935.176,23 mentre i mandati emessi a chiusura anticipazioni erano di €. 850.289,34 e quindi erano ancora da emettere, per 84.886,89; tale importo è stato contabilizzato come residuo passivo nel bilancio 2017

Rendiconto 2017

Nella gestione residui restava aperto il residuo passivo di €. 84.886,89 proveniente dal rendiconto 2016.

Il rimborso di anticipazioni di cassa nel rendiconto 2017, per la gestione competenza si era chiuso con l'importo accertato, per €. 1.289.846,20 e reversali emesse per €. 1.234,013,30 e rimaneva quindi aperto un residuo attivo per €. 55.832,90.

Le anticipazioni da istituto tesoriere nella parte spesa sono state chiuse con un impegnato per lo stesso importo dell'accertato pari ad €. 1.289.846,20 e i mandati emessi a chiusura anticipazioni erano di €. 1.289.846,20 perché per errore non è stato emesso il mandato a chiusura del residuo passivo dell'anno 2016 invece di emettere mandato a competenza 2017.

Rendiconto 2018

Nella gestione residui all'1/01/2018 restava aperto il residuo attivo di €. 55832.90 proveniente dal rendiconto 2017, ma durante l'anno 2018 si provvedeva ad emettere reversali a chiusura di tale residuo e quindi al 31/12/2018 non rimanevano residui attivi.

Nella gestione residui restava aperto il residuo passivo di €. 84.886,89 proveniente dal rendiconto 2016, ma durante l'anno 2018 si provvedeva ad emettere mandati a chiusura di tale residuo e quindi al 31/12/2018 non rimanevano residui passivi.

Il rimborso di anticipazioni di cassa nel rendiconto 2018, per la gestione competenza si era chiuso con l'importo accertato, per €. 1.116.794,68 e reversali emesse per €. 1.116794,68.

Le anticipazioni da istituto tesoriere nella parte spesa sono state chiuse con un impegnato per lo stesso importo dell'accertato pari ad €. 1.116.794,68 e i mandati emessi a chiusura anticipazioni erano di €. 972.919,60 e quindi erano ancora da emettere, per 143.875,08; tale importo è stato contabilizzato come residuo passivo nel bilancio 2019.

Nel bilancio 2019 veniva riportato il residuo passivo all'1/01/2019 di €. 143.875,08 e durante l'esercizio 2019 si provvedeva ad emettere mandati a chiusura di tale residuo e, quindi, al 31/12/2019 non rimanevano residui passivi.

6) *Le ragioni dell'accensione del nuovo mutuo di euro 48.000,00 nell'esercizio 2017 sono le seguenti:*

Il comune di Posina ha partecipato ad un bando nel 2016 "POR FESR 2014-2020. Azione 4.1.1 "Promozione dell'eco efficienza e riduzione dei consumi di energia primaria negli edifici e strutture pubbliche o ad uso pubblico" di cui alla DGR 1055 DEL 29/06/2016 con un progetto di "Intervento di miglioramento dell'eco-efficienza e di riduzione dei consumi di energia primaria dell'edificio Municipale che ospita anche la scuola elementare". Con Decreto Regionale n° 43 del 17 maggio 2017 la Regione ha riconosciuto un contributo di € 282.020,48 su una spesa ammissibile di € 352.525,60. Quindi una parte importante del progetto è stato oggetto di un contributo regionale che è stato regolarmente incassato. Il comune di Posina ha coperto la parte residua ricorrendo a risorse proprie ed al mutuo indicato di 48.000,00 €. L'efficientamento del municipio ha permesso una riduzione dei costi notevole. Considerando che i lavori si sono svolti a cavallo di due annualità (2017/2018), visto che interferivano con le attività della scuola, come si desume dall'allegata tabella, dal 2016 al 2019 il risparmio è stato di circa 27.000,00. [omissis]

Di conseguenza si ipotizza che non solo l'importo degli interessi è già stato ampiamente recuperato, ma che nel giro degli anni 2020 – 2021 si coprirà l'intera spesa sostenuta dall'ente in ottica di risparmio."

DIRITTO

Com'è noto, la legge 5 giugno 2003, n. 131, contenente "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3" introdusse in maniera innovativa nell'ordinamento forme di controllo cd. "collaborativo" 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, in relazione ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.

La legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) ha poi previsto, per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, l'obbligo di trasmissione alle competenti sezioni regionali di controllo di una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, sulla base di criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti. Nelle previsioni del legislatore, tale adempimento deve dare conto in particolare del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione.

Chiamata a pronunciarsi su dette disposizioni, la Corte costituzionale ha affermato che tale forma di controllo esterno fosse "ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità" concorrendo "alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno" (sentenza n. 179 del 2007) ritenendo altresì che tale nuova attribuzione trovasse diretto fondamento nell'art. 100 Cost., il quale come noto assegna alla Corte dei conti il controllo

successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale, dovendosi quindi intendere il controllo “sulla gestione del bilancio dello Stato” ivi previsto come oggi esteso ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, la finanza pubblica allargata.

Con il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174 i controlli sui bilanci hanno assunto caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, ivi prevedendosi, nell'ambito delle verifiche di cui alla citata legge 266/2005, la possibilità di accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, 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 (oggi peraltro superato dalla nuova regola contabile dell'equilibrio di cui alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, e s.m.i.) che comporta per le amministrazioni interessate 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, come oggi statuito, per ciò che più nello specifico concerne gli enti locali, dall'art. 148bis del TUEL.

La ratio che ha caratterizzato questa evoluzione va rinvenuta nella finalità di prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio di cui al novellato art. 81 della Costituzione, riverberandosi tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, con possibile vanificazione della funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi eurounitari (cfr. Corte Costituzionale, sentenza n. 40 del 2014). Ne consegue che tale tipo di sindacato è esercitato nell'interesse dello Stato per finalità che riguardano la finanza pubblica nel suo complesso, per cui il potere conferito alla Corte dei conti di adottare misure interdittive all'ente appare anch'esso strumentale al perseguimento del rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio.

Posto che peraltro non sono mai state abrogate le disposizioni contenute nelle citate leggi n. 131/2003 e n. 266/2005, si evince che coesiste ad oggi una duplice finalità del controllo finanziario sugli enti locali: da un lato, esso è diretto a rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati la reale ed effettiva situazione finanziaria o le gravi irregolarità riscontrate nella gestione dell'ente, in modo tale che gli stessi possano responsabilmente assumere le misure correttive che ritengano più opportune; dall'altro, a fronte di irregolarità capaci di compromettere la stabilità finanziaria dell'ente soggetto a controllo, esso può condurre ai descritti esiti cogenti, al fine di preservare le risorse pubbliche la cui gestione è demandata all'ente assoggettato a controllo.

In tale contesto si inserisce peraltro la riforma operata dal d.lgs.118 /2011 che, in attuazione della delega contenuta nella legge 5 maggio 2009, n. 42, di attuazione del federalismo fiscale (art. 119 della Costituzione), ha intrapreso il processo di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali e dei loro organismi partecipati, in quanto dalla leggibilità e confrontabilità dei bilanci pubblici dipende la corretta valutazione degli andamenti della finanza territoriale, i cui esiti si riflettono sui conti pubblici nazionali nei termini già descritti.

In considerazione di tutto quanto sin qui osservato, vanno altresì richiamate le linee guida

della Sezione delle Autonomie, (già citate nel preambolo: ci si riferisce in particolare alle linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2017, approvate dalla Sezione delle autonomie con Deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR ed alle linee-guida per la redazione delle relazioni inerenti al Rendiconto dell'esercizio 2018, approvate dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR) ove si è sottolineata l'opportunità di proseguire nel monitoraggio degli istituti più rilevanti del sistema armonizzato, focalizzando l'attenzione su specifici profili gestionali indicativi della capacità di perseguire quella effettiva stabilità di medio-lungo termine. Pertanto, in continuità con il percorso già intrapreso per il passato, ed in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, anche per gli esercizi in esame il questionario ha privilegiato l'analisi degli aspetti principali della gestione, ossia: gestione finanziaria, risultato di amministrazione, indebitamento.

Per quanto sopra esposto, all'esito dell'istruttoria svolta sul Comune di Posina si rilevano i seguenti profili.

Disavanzo di amministrazione

Facendo seguito a quanto già espresso da questa Sezione con deliberazioni n. 355/2017/PRSP e 178/2018/PRSP, si ricorda che, con delibera di Giunta n. 35 del 27/05/2015 avente per oggetto il riaccertamento straordinario dei residui, ai sensi dell'art. 3 c. 7 del D.Lgs. 118/2011, si è quantificato un disavanzo di amministrazione pari ad € 208.315,27. In applicazione dell'art. 3 cit. e del D.M. 2 aprile 2016, è stato deliberato il ripiano trentennale, con quote costanti di importo pari a € 7.000 per ciascun esercizio, fino al completo recupero.

L'istruttoria relativa agli esercizi qui in esame ha tuttavia permesso di riscontrare la mancata iscrizione come prima voce della spesa della suddetta quota, che il Comune ha chiarito di avere invece inserito tra i fondi e precisamente alla missione 20, accantonando così effettivamente i 7.000 euro e sottraendoli di fatto la somma alla disponibilità di spesa. Rammentata in sede di audizione la necessità di dare evidenza contabile alla predetta quota con le modalità indicate dalla normativa, l'ente ha provveduto, con deliberazione n. 25 del 7 maggio 2020 di variazione del bilancio di previsione 2020, ad operare in tal senso, inserendo correttamente nel bilancio la voce, dandone quindi corretta evidenza nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio e nel quadro generale riassuntivo previsti dal d.lgs. 118/2011.

Il percorso di recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario è riportato nella seguente tabella:

data (esercizio)	risultato di amministrazione (a)	accantonamenti e vincoli (b)	avanzo disponibile (da riscrivere nel bil.prev. es. succ.) (c=a-b)	quota ammortamento trentennale applicata all'esercizio (d=c/30)
01/01/2015	- 208.315,27	4.578,63	- 212.893,90	

31/12/2015	- 192.523,90	4.578,63	- 197.102,53	7.000,00
31/12/2016	- 168.302,42	7.531,69	- 175.834,11	7.000,00
31/12/2017	- 121.812,31	19.775,09	- 141.587,40	7.000,00
31/12/2018	- 175.730,29	25.376,27	- 201.106,56	7.000,00

Il disavanzo al 31 dicembre 2018, rispetto al disavanzo al 31 dicembre 2017, mostra dunque un incremento di € 59.519,16 laddove il percorso di recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario avrebbe dovuto implicare una diminuzione di € 7.000. In base a tali risultanze, si deve allora concludere che l'ente ha accumulato un nuovo disavanzo pari a € 66.519,16.

A tale proposito va rammentato che sussistono nell'ordinamento varie tipologie di disavanzo, che si possono manifestare anche contemporaneamente e congiuntamente, in sede di riaccertamento dei residui e/o di chiusura dell'esercizio a consuntivo.

Il disavanzo di amministrazione classico di cui all'art. 188 del TUEL rappresenta il caso ordinario contemplato da sempre dalla normativa contabile. Nel tempo la normativa contabile ha aggiunto a questa numerose altre ipotesi, che in alcuni casi sono relative ad un disavanzo "formale" (come nel caso disavanzo tecnico di cui al comma 13 dell'art. 3 del d.lgs. n. 118/2011, rilevabile, esclusivamente in sede di riaccertamento straordinario, qualora i residui passivi reimputati ad un esercizio siano superiori alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio, ed il cui finanziamento può avvenire o con le entrate libere o con l'avanzo tecnico degli anni successivi) ed in altri ad un disavanzo "sostanziale", al pari del disavanzo classico di cui all'art. 188 del TUEL, ma per il quale, in relazione alle peculiari vicende che ne determinano l'emersione, il legislatore ha previsto modalità di ripiano differenti e tendenzialmente più agevoli (come nel caso del maggior disavanzo da riaccertamento straordinario, il cui ripiano non può superare i 30 anni).

Il ripiano di differenti disavanzi potrà dunque derivare da più piani di rientro autonomi, per vari disavanzi manifestatisi in diverse occasioni.

Nel caso in esame, il Comune di Posina, dopo aver deliberato nel 2015 il proprio disavanzo da riaccertamento straordinario ed avere provveduto negli esercizi successivi ad attuare il relativo piano di rientro, è incorso in nuovo disavanzo che deve essere qualificato quale disavanzo ordinario, in quanto derivante, come chiarito dal Comune stesso, alla mancata erogazione per l'esercizio in esame di fondi regionali in precedenza sempre attribuiti, quindi in sostanza da minori entrate.

Con riferimento a detto disavanzo ordinario, pari ad euro 66.519,16, come sopra determinato, l'ente ha comunicato di averlo recuperato con delibera n. 25 del 07/05/2020. Nel riscontro a tal proposito fornito si legge che *"Il recupero è stato permesso grazie ai seguenti interventi: minori spese per un totale di €. 15.524,28 per quote capitale ed interessi a seguito della rinegoziazione mutui a seguito della circolare della Cassa Depositi e prestiti n. 1300/2020; minori spese per il personale per €. 24.923,99 a seguito della mancata sostituzione di un dipendente per pensionamento e a diminuzione della spesa per il segretario comunale; maggiore entrata per €. 15.794,60 per rimborso da parte dell'Unione montana Pasubio Alto Vicentino del comando di una dipendente; minori spese*

correnti per €. 7.533,12.” La somma dei descritti recuperi di spesa è invero pari ad € 63.775,99, sicché risulterebbe ancora un disavanzo di € 2.743,17. Tuttavia, la verifica degli allegati della citata deliberazione n. 25 del 07/05/2020, chiarisce che il recupero della quota di disavanzo trova capienza all'interno della variazione complessiva (costituita anche da altre voci), in cui l'aumento totale della previsione di spesa coincide con l'aumento totale della previsione di entrata.

Va a questo punto preliminarmente rammentato che il già menzionato art. 188 del TUEL, nel disciplinare le modalità di rientro del suddetto disavanzo ordinario, al comma 1 stabilisce che: *“L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato (...) all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto. La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione 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. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori. Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ai fini del rientro, in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, contestualmente, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza. La deliberazione contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso”*.

Dunque, il disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'art. 186:

- a) è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione;
- b) 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.

A tale proposito va richiamata la deliberazione n. 30/2016/QMIG della Sezione delle Autonomie, la quale ha enunciato il seguente principio di diritto: *“l'obbligo di provvedere a ripianare il disavanzo di amministrazione di cui all'art. 188 del TUEL, nei termini e secondo le modalità ivi disciplinate, rileva a prescindere dall'organo titolare dei poteri da esercitare per il raggiungimento di tale scopo. Laddove l'applicazione del disavanzo all'esercizio in corso risulti non sostenibile da un punto di vista finanziario, lo stesso deve*

essere distribuito negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione avuto riguardo solo alla sua estensione minima obbligatoria triennale e salvaguardando le compatibilità economico-finanziarie del processo di programmazione. La circostanza che gli esercizi successivi superino la consiliaura in corso e coincidano con il periodo di mandato elettivo di una nuova amministrazione non costituisce impedimento giuridico-contabile all'adozione del ripiano pluriennale che deve essere obbligatoriamente adottato”.

Pertanto, ove dall'approvazione del Rendiconto per l'esercizio 2019 del Comune di Posina venga riscontrata dall'ente l'effettiva permanenza di un disavanzo, pur in misura minima, si dovrà procedere al recupero dello stesso nei modi e nei tempi sopra descritti, dovendo intendersi tale disavanzo come disavanzo ordinario emerso nell'anno 2018.

Ciò senza compromettere in alcun modo il parallelo percorso di rientro dal disavanzo di riaccertamento straordinario, rispetto al quale andrà garantito anche per il futuro il rispetto della corretta evidenza contabile della relativa quota di recupero annuale (pari come detto ad € 7.000) nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio e nel quadro generale riassuntivo previsti dal d.lgs. 118/2011.

Situazione di cassa.

Le difficoltà finanziarie dell'ente trovano conferma nella situazione di cassa, dove la mancanza di liquidità si traduce in un continuo ricorso alle anticipazioni di tesoreria, e trova ulteriore preoccupante riscontro in un progressivo peggioramento dell'indicatore di tempestività dei pagamenti: situazioni queste che sono sintomatiche di una situazione di difficoltà ad onorare i propri impegni finanziari.

È da rilevare al riguardo che il ricorso ad anticipazioni di cassa, previsto dall'art. 222 del TUEL, si configura come una soluzione di breve periodo per superare transitorie situazioni di scarsa o insufficiente liquidità e non, invece, quale forma sistematica di finanziamento del Comune, peraltro spesso particolarmente onerosa in quanto, come evidenziato dalla disposizione che disciplina l'istituto, il ricorso a tale formula di finanziamento dà luogo ad un costo risultante all'interesse sulle somme anticipate da pagare all'istituto tesoriere.

Risulta peraltro al 31/12/2018 non completamente restituita l'anticipazione ricevuta nell'esercizio medesimo, residuando da rimborsare euro 143.875,08. La mancata restituzione dell'intero ammontare dell'anticipazione rappresenta criticità grave, in quanto chiaro segnale delle forti difficoltà dell'ente a fronteggiare i propri impegni finanziari e nella programmazione della gestione di cassa.

Risulta nella fattispecie che le difficoltà sul fronte della cassa sono derivate anche dalla tardiva erogazione a rendicontazione dei contributi per i comuni di confine, cosiddetti fondi ODI, fino a tutto l'esercizio 2019. Facendo affidamento su tali contributi, il Comune afferma di aver realizzato opere che hanno sbilanciato la cassa dal lato dei pagamenti, avendo il ritardo di erogazione causato un disallineamento temporale tra pagamenti e riscossioni. Va allora sottolineato che, nel contesto dei contributi qui in esame, erogati a stato di avanzamento dei lavori, la corretta contabilizzazione dei flussi finanziari ad essi associati avrebbe richiesto la preliminare programmazione dei lavori che si riteneva di

poter realizzare in corso d'esercizio, impegnando dunque per competenza la relativa quota ed iscrivendo al FPV la parte residuale. Poiché nella fattispecie il finanziamento previsto viene erogato solo dal momento in cui le spese sono state sostenute, tale operazione avrebbe dovuto avere riscontro dal lato entrate, nel senso di accertare per competenza solo la quota di finanziamento erogabile in relazione alle spese relative ai lavori programmati per l'anno in corso. Iscrivere entrate e spese per il totale non altera il risultato d'amministrazione finale, ma rappresenta una non corretta modalità di contabilizzazione che porta all'incremento dei residui in sede di rendiconto, dando una rappresentazione delle dimensioni delle differenti gestioni (competenza e residui) che non garantisce la leggibilità del bilancio (cfr. deliberazione n. 348/2019/PRSE di questa Sezione).

Dal 2020, asserisce il Comune, il contributo erogato con l'approvazione del progetto, il che lascerebbe quindi prevedere che gli attuali problemi di cassa si possano superare. Va tuttavia raccomandata anche per il futuro la corretta applicazione dei principi contabili, nei termini sopra meglio riferiti, facendo riferimento all'esempio 3/b dell'Allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, in modo da garantire la corretta rappresentazione contabile del fenomeno.

Nel raccomandare all'ente una più attenta programmazione di bilancio, che non lo esponga a rischi di aggravio della già fragile situazione finanziaria, nonché l'adozione di ogni misura organizzativa volta a rendere più fluida la gestione di cassa, che garantisca anche la tempestività dei pagamenti, in relazione alla tardiva pubblicazione sul sito istituzionale dell'indicatore di sintesi di tale ultimo parametro, va rammentato quanto disposto dall'art. 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, cd. "Codice della trasparenza", come novellato dal decreto legislativo 25 maggio 2016, n. 97, in base al quale *"le pubbliche amministrazioni pubblicano, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi, prestazioni professionali e forniture, denominato indicatore annuale di tempestività dei pagamenti, nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici. A decorrere dall'anno 2015, con cadenza trimestrale, le pubbliche amministrazioni pubblicano un indicatore, avente il medesimo oggetto, denominato indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti, nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici. Gli indicatori di cui al presente comma sono elaborati e pubblicati, anche attraverso il ricorso a un portale unico, secondo uno schema tipo e modalità definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri da adottare sentita la Conferenza unificata"* Sul punto, si deve quindi richiamare l'attenzione sul corretto e tempestivo adempimento dell'obbligo, il corretto assolvimento del quale è diretto a fornire ai cittadini una lettura riguardo all'azione degli amministratori.

Si osserva infine, sempre in relazione alla gestione di cassa, che in tutti e tre gli esercizi vi è assenza di cassa vincolata. In relazione a tale aspetto, che non è stato oggetto di specifico approfondimento istruttorio, il Collegio ritiene in ogni modo opportuno raccomandare all'ente la verifica del rispetto delle principali previsioni normative attinenti ai vincoli di cassa ed alla loro contabilizzazione, ed in particolare dell'art 180 comma 3 lettera d) del TUEL, in base al quale l'ordinativo d'incasso deve riportare gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da

prestiti, richiamando altresì a tal fine le linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate di cui alla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 31/2015/INPR.

Iscrizioni contabili relative all'anticipazione di tesoreria

L'iscrizione contabile in conto competenza di un'anticipazione di tesoreria richiede specularità tra entrate e spese, in termini di equivalenza tra accertamenti e impegni. Auspicabilmente, tale specularità dovrebbe essere garantita anche in termini di flussi di cassa, ossia l'Ente che ne faccia ricorso dovrebbe riuscire a garantire il rimborso al Tesoriere Comunale, entro l'esercizio stesso, di quanto incassato a titolo di anticipazione. Diversamente, la quota non rimborsata entro l'esercizio dà luogo ad un residuo passivo, da pagare nell'esercizio immediatamente successivo. Il Comune di Posina ha tardato il pagamento di un residuo passivo di euro 84.886,89, relativo ad una anticipazione di tesoreria incassata nell'esercizio 2016, non provvedendovi nel corso dell'esercizio 2017, bensì del 2018. Posto che anche nel 2017 il Comune ha fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria, parimenti da restituire entro l'anno, avrebbe dovuto procedere con ordine rimborsando dapprima quanto ancora in sospeso relativamente al 2016. Volendo accogliere la tesi che si sia trattato di una mera svista, si raccomanda al Servizio Finanziario del Comune di prestare maggiore attenzione alla gestione dei residui, a maggior ragione in un contesto di disavanzo quale quello rilevato.

Un secondo profilo riguarda la formazione di residui attivi da anticipazione di tesoreria. Il Comune di Posina, all'1/1/2018, presenta in bilancio un residuo attivo di euro 55.832,90, proveniente dall'anticipazione di tesoreria accertata nell'esercizio 2017. Simile fattispecie appare una contraddizione in termini con la natura stessa dell'anticipazione, che è di fatto un introito di cassa. In quanto tale, essa è determinata da quanto "incassato" prima ancora che da quanto "accertato". Va da sé, quindi, che l'accertamento debba coincidere, in sede di rendiconto, con quanto incassato e che, di conseguenza, non si configuri alcun residuo attivo. Si raccomanda pertanto, al Servizio Finanziario, di provvedere entro il 31/12 di ogni esercizio, in cui avesse avuto luogo il ricorso all'anticipazione di tesoreria, di verificare ed eventualmente rettificare i relativi accertamenti in misura tale da farli coincidere con le relative riscossioni, onde evitare il formarsi di residui attivi.

Mancata pubblicazione nella sezione amministrazione trasparente delle precedenti deliberazioni di questa Sezione.

In esito alla verifica dell'adempimento, seppure tardivo, relativo alla pubblicazione dell'indicatore di tempestività dei pagamenti (di cui al paragrafo relativo alla situazione di cassa) si è riscontrata la mancata pubblicazione, nell'apposita sottosezione della sezione "Amministrazione trasparente" del sito internet del Comune, delle precedenti deliberazioni di questa Sezione.

A tale proposito va rilevato che l'art. 31 del predetto d.lgs. 33/2013, come novellato dall'art. 27 del d.lgs. 97/2016, soffermandosi sulla pubblicazione degli esiti dei controlli sull'attività amministrativa, prevede la pubblicazione di tutti i rilievi ancorché non recepiti della Corte dei Conti riguardanti l'organizzazione e l'attività delle Amministrazioni e dei loro uffici. Pertanto, sul punto la norma ha lasciato sostanzialmente

immutata la disposizione previgente, imponendo di pubblicare tutti i rilievi formulati dalla Corte dei conti nell'esercizio della propria funzione di controllo, sia quelli non recepiti sia quelli ai quali l'ente si sia conformato (come peraltro asserito anche dall'Anac con le relative Linee guida approvate con delibera n. 1310 del 2016). Rammentato che ai fini della predisposizione dei relativi schemi occorre riferirsi al d.p.c.m. 22 settembre 2014 aggiornato con il decreto del Ministro per la semplificazione e la pubblica amministrazione, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 29 aprile 2016, deve pertanto essere ricordato l'obbligo di pubblicazione anche delle precedenti deliberazioni di questa Corte.

Vincoli a valere sul risultato di amministrazione

In termini generali ed in relazione alla mancanza di vincoli a valere sul risultato di amministrazione in tutti e tre gli esercizi considerati, si deve ricordare che, a norma dell'art. 187 del TUEL, costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio:

- a) nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa;
- b) derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati;
- c) derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata;
- d) derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. È possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio, compresi quelli di cui all'art. 193. L'indicazione del vincolo nel risultato di amministrazione per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse.

Quanto al punto a), si ricorda che rappresentano vincoli derivanti da legge o dai principi contabili di cui al d.lgs. 118/2011, a titolo esemplificativo:

- l'eventuale differenza positiva derivante dalla regolazione annuale di differenze dei flussi finanziari derivanti dai contratti derivati, destinata a garantire i rischi futuri del contratto;
- l'accantonamento dei proventi derivanti dall'estinzione anticipata di un derivato, nel caso di valore di mercato positivo (cd. mark to market), per un valore corrispondente alle entrate accertate: il vincolo permane fino a completa estinzione di tutti i derivati contratti dall'ente, a copertura di eventuali mark to market negativi futuri e, in caso di quota residua, per l'estinzione anticipata del debito;
- una quota pari al credito IVA maturato per operazioni di investimento finanziate con il

debito: il vincolo è destinato alla realizzazione di investimenti;

- la quota del risultato corrispondente ai residui passivi non classificati correttamente in bilancio, eliminati dalle scritture per essere reimputati alla competenza dell'esercizio in gestione, correttamente classificato.

Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione, da iscriversi come posta a sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.

È pertanto necessario che l'Ente verifichi accuratamente la sussistenza o meno di ognuna delle ipotesi descritte, affinché non confluiscono nell'avanzo libero somme che avrebbero dovuto essere vincolate, in tal modo generando una fittizia capacità di spesa.

La Sezione richiama quindi l'attenzione sulla necessità di un attento monitoraggio delle entrate che debbano confluire in avanzo vincolato, finalizzata ad una corretta contabilizzazione delle stesse.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per il Veneto, in base alle risultanze della relazione resa dall'Organo di revisione, esaminato il questionario sui Rendiconti per gli esercizi 2016-2017-2018 e sui Bilanci di previsione 2017/2019 e 2018/2020 del Comune di Posina (VI):

- accerta il disavanzo di amministrazione dell'ente al termine dell'esercizio 2018 ed ordina all'ente il recupero dello stesso nei modi e nei termini previsti dalla normativa in vigore, come richiamati nella parte motivazionale;
- rammenta l'obbligo di continuare il parallelo percorso di rientro dal disavanzo di riaccertamento straordinario, rispetto al quale andrà garantito anche per il futuro il rispetto della corretta evidenza contabile della relativa quota di recupero annuale iscrivendola nel prospetto di verifica degli equilibri di bilancio e nel quadro generale riassuntivo previsti dal d.lgs. 118/2011;
- raccomanda all'ente l'adozione di ogni misura organizzativa volta a rendere più fluida la gestione di cassa, che garantisca anche la tempestività dei pagamenti;
- raccomanda all'ente la corretta applicazione dei principi contabili, nei termini espressi nella parte motivazionale, in relazione alla contabilizzazione dei vincoli a valere sul risultato di amministrazione, alla contabilizzazione delle anticipazioni di tesoreria, alla corretta evidenza contabile del disavanzo di amministrazione e del disavanzo da riaccertamento straordinario, agli eventuali contributi erogati a stato di avanzamento dei lavori ed alla cassa vincolata;
- rammenta all'ente l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia e delle precedenti di questa Corte, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 33/2013;

Copia della presente pronuncia sarà trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te, al Presidente del Consiglio Comunale, al Sindaco ed all'Organo di revisione

economico-finanziaria del Comune di Posina (VI).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 16 giugno 2020.

Il Magistrato relatore

Il Presidente

f.to digitalmente Marco Scognamiglio

f.to digitalmente Salvatore Pilato

Depositata in Segreteria il 21 luglio 2020

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

f.to digitalmente Dott.ssa Letizia Rossini