

CORTE DEI CONTI



0000794-19/03/2019-SC\_UMB-T91-P



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'UMBRIA

Al Signor Sindaco  
del Comune di Torgiano  
Pec: comune.torgiano@postacert.umbria.it

Al Presidente  
del Consiglio Comunale  
del Comune di Torgiano  
Pec: comune.torgiano@postacert.umbria.it

All'Organo di Revisione  
del Comune di Torgiano  
Dott. De Bernardis Roberto  
Pec: roberto.debernardis@pec.it

Si trasmette copia della Deliberazione n. 53/2019/PRSE depositata in data  
19 marzo 2019

Il Direttore della Segreteria  
Roberto Attilio Benedetti



CORTE DEI CONTI

COMUNE DI TORGIANO, REG. N. 0002900/2019 del 20/03/2019

e-mail: supporto.sezione.controllo.umbria@corteconti.it - pec: umbria.controllo@corteconticert.it

Deliberazione n. <sup>53</sup>/2019/PRSE  
Comune di Torgiano (PG)



## CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'UMBRIA

composta dai magistrati:

Antonio Marco CANU

Presidente

Vincenzo BUSA

Consigliere - relatore

Beatrice MENICONI

Consigliere

nella Camera di consiglio del 15 marzo 2019

VISTO l'art. 100 della Costituzione;

VISTO il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni, recante il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO l'articolo 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2006)";

VISTO il decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, recante "Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria" convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133;

VISTO il decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, di attuazione della legge 4 marzo 2009, n.15;

VISTA la legge 23 dicembre 2009, n. 191 "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (finanziaria 2010)";

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196, "Legge di contabilità e finanza pubblica";



VISTO il decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, recante "Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e competitività economica", convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122;

VISTO il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012", convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTO l'articolo 148-bis del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali, introdotto dal citato decreto legge n. 174/2012;

VISTA la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, recante il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della stessa Corte e successive modificazioni;

VISTA la deliberazione n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 9 marzo 2015 della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con cui sono state approvate le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, gli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto 2014;

VISTA la richiesta istruttoria prot. n. 992, del 26.05.2016 concernente il consuntivo 2014 ed il riaccertamento straordinario dei residui, a cui non è seguita una tempestiva risposta;

VISTA la nota istruttoria, prot. n. 1839 dell'8.11.2018, contenente, tra l'altro, ulteriori richieste sul riaccertamento straordinario;

VISTE le note di risposta del Comune di Torgiano prot. n. 12336 del 28.11.2018 (prot. Cdc n. 1959 in pari data) e prot. n. 13032 del 17.12.2018 (prot. Cdc n. 2049 in pari data), con cui l'Ente riferisce anche in merito alla precedente richiesta del 24.05.2016;

VISTA la relazione dell'Organo di revisione contabile sul rendiconto 2014 e sul riaccertamento straordinario dei residui del Comune di Torgiano nonché le risultanze dell'attività istruttoria;

VISTA l'Ordinanza Presidenziale di convocazione della Sezione, per la seduta odierna; UDITO, nella Camera di consiglio, il relatore Cons. Vincenzo Busa;

#### FATTO È DIRITTO

L'art. 1, comma 166, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) prevede che gli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali trasmettano alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo.



L'art. 148-bis del TUEL prevede e disciplina i poteri di esame e verifica delle Sezioni Regionali di controllo della Corte dei conti sui predetti documenti (bilancio e rendiconto) degli Enti locali.

La deliberazione n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 9 marzo 2015 della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con cui sono state approvate le linee guida cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167, della legge 23 dicembre 2005, gli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto 2014, ha ribadito quanto già espresso in precedenza in merito alla necessità del controllo, da parte delle Sezioni regionali, al fine di consentire agli Enti di adottare i necessari interventi correttivi idonei a ristabilire la sana gestione finanziaria e contabile.

L'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Torgiano ha trasmesso la relazione sul rendiconto 2014, senza evidenziare gravi irregolarità contabili.

Con nota istruttoria prot. n. 992 del 26.05.2016, il Magistrato ha instaurato il contraddittorio con l'Ente, evidenziando i seguenti profili di criticità relativi al consuntivo 2014 e al riaccertamento straordinario al 01.01.2015:

1. *"Si evidenzia il ricorso sistematico all'anticipazione di tesoreria, concepito dalla vigente normativa contabile come strumento di credito a breve termine per fronteggiare temporanee carenze di liquidità.*
2. *Mancata costituzione del fondo svalutazione crediti (in misura non inferiore al 20%) dei residui attivi di cui ai titoli I e III aventi anzianità superiore a 5 anni (art. 6, comma 17 del D.L. 95/2012 e art. 1, comma 17 del D.L. 35/2013).*
3. *In riferimento al quadro 1.10.9, si è riscontrata una differenza negativa (€ - 701.418,63) tra i residui passivi del titolo II (provenienti dalla gestione residui e dalla gestione competenza) ed i residui attivi dei titoli IV e V, anch'essi provenienti dalle medesime gestioni. Inoltre, anche per le partite residuali in conto terzi si registra uno scostamento di € -58.245,13 tra i residui passivi del titolo IV e i residui attivi del titolo VI, partite che, di norma, dovrebbero trovare un tendenziale equilibrio. Si invita a fornire chiarimenti al riguardo.*
4. *In merito agli allegati alla delibera di riaccertamento straordinario dei residui ex D. lgs. n. 118/2011 (in particolare, gli allegati 5/2 e 5/1 dove sono rappresentati € 886.725,75 residui attivi cancellati in quanto re-imputati agli esercizi in cui sono esigibili, ed € 1.328.949,98 - residui passivi cancellati in quanto re-imputati agli esercizi in cui sono esigibili) si riscontra, nel quadro relativo al riepilogo del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi re-imputati negli anni 2015/2017 (dettaglio della movimentazione parte corrente e parte capitale) un valore diverso, ovvero € 744.574,41 per i residui attivi ed € 1.186.798,64 per i residui passivi. Si invita l'Ente a fornire chiarimenti.*



5. Nel quadro 1.13.2 le ritenute contraddistinte dalla voce "Altre per servizi conto terzi" sono state riportate come totale anche nel quadro relativo alle "Tipologie di spese, ove invece devono essere descritte in modo analitico.

6. Il risultato economico dell'esercizio, se negativo, rappresenta uno squilibrio economico dal punto di vista gestionale e rende necessaria l'adozione di provvedimenti per realizzare e mantenere il pareggio economico. Si ritiene utile acquisire elementi al riguardo."

Come anticipato, l'Ente non ha fornito riscontro immediato a tale richiesta.

Con successiva nota prot. n. 1839 del 08.11.2018 il Magistrato Istruttore, dopo aver sollecitato l'Ente a riferire in merito alla precedente richiesta del 26.05.2016, ha chiesto, tra l'altro, ulteriori chiarimenti sul riaccertamento straordinario dei residui nei termini che seguono:

*"Si chiede di comunicare le specifiche e singole fattispecie di residui attivi, pari complessivamente a 400.972,53 euro inseriti nel prospetto dimostrativo n. 5/2 allegato al D.lgs. n. 118/2011 ed oggetto di definitiva cancellazione, in sede di riaccertamento straordinario, in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate. Si chiede in particolare di esporre le motivazioni per cui tali residui attivi non erano già stati cancellati in sede di accertamento ordinario degli esercizi 2014 o precedenti.*

*In merito al FCDE, accantonato per 244.881,38 euro, come indicato nel medesimo allegato n. 5/2, si chiede di fornire gli elementi relativi a: a) composizione, b) metodo di calcolo e c) verifica di congruità, riportando le relative tabelle di calcolo per la determinazione della capacità di riscossione.*

*Il FPV, inserito nell'allegato n. 5/2 per 442.224,23 euro, in realtà è pari a 465.754,71 euro: non appare corretto aver sottratto la differenza di 23.530,48 euro tra i residui attivi e passivi di parte corrente.*

*Si rileva altresì che le operazioni di riaccertamento straordinario dei residui di cui all'art. 3, comma 7, del D.lgs. n. 118/2011 sono state deliberate in fasi successive anziché "in un unico atto", come prevede il successivo comma 8. Infatti - in un primo momento - con le DGC n. 54 del 6 maggio 2015 e DCC n. 17 del 17 giugno 2015 si è deliberato di ripianare il maggior disavanzo di 467.390,21 Euro in 30 quote annuali di 15.579,68 Euro ciascuna. Con successiva DCC n. 42 del 30 novembre 2015 è stata inserita erroneamente nel calcolo dell'allegato n. 5/2 la quota derivante "dall'anticipazione di liquidità del D.L. n. 35/2013, così determinando il nuovo disavanzo da riaccertamento straordinario in 652.891,13 Euro", con conseguenti ulteriori 30 rate annuali di 6.183,36 Euro ciascuna."*

L'Ente ha risposto con nota prot. n. 12336 del 28.11.2018 (prot. Cdc n. 1959 in pari data), evidenziando quanto segue.

1) "Il frequente ricorso all'anticipazione di Tesoreria nel corso dell'anno 2014 è stato dovuto ad uno slittamento dei tempi di erogazione dei trasferimenti e ad un trend degli incassi



delle entrate tributarie che presentava tempi più lunghi di riscossione. In riscontro a tale criticità [l'Ente evidenzia] il ricorso già nel 2013 e poi nel 2014 a due rispettivi mutui per anticipazione della liquidità assunti presso la Cassa Depositi e Prestiti.

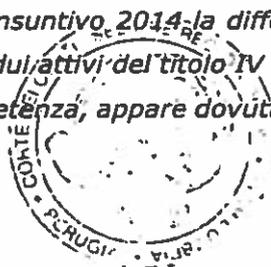
2) Come si evince dalla delibera della Giunta comunale n. 43 del 14 aprile 2015 e dalla Delibera di Consiglio comunale n. 10 [n. 54] del 6 maggio 2015 (che si allegano alla presente), è stato costituito un fondo non vincolato con l'avanzo libero rilevato in sede di rendiconto di gestione 2014, per un importo pari ad € 14.756,45, corrispondente al 16% dei residui attivi di cui ai Titoli I e III aventi anzianità superiore a cinque anni di complessivi € 92.092,95, come da tabella che segue:

**Analisi anzianità dei residui**

RESIDUI	Esercizi precedenti	2010	2011	2012	2013	2014	Totale
<b>ATTIVI</b>							
<b>TITOLO I</b>	<b>68.092,95</b>	<b>40.811,30</b>	<b>100.290,92</b>	<b>153.484,70</b>	<b>234.690,09</b>	<b>1.146.546,64</b>	<b>1.743.916,60</b>
di cui Tarzu/Tari	68.092,95	40.811,30	87.098,35	136.946,43	143.528,03	171.442,23	647.919,31
di cui F.S.R. o F.S.						108.412,23	108.412,23
<b>TITOLO II</b>		<b>6.000,00</b>	<b>10.418,32</b>	<b>48.407,61</b>	<b>91.428,68</b>	<b>91.611,66</b>	<b>245.866,27</b>
di cui trasf. Stato			2.000,00		2.089,57	5.000,00	9.089,57
di cui trasf. Regione		6.000,00	8.418,32	43.436,00	47.359,11	65.627,36	170.840,79
<b>TITOLO III</b>	<b>24.000,00</b>	<b>19.800,00</b>	<b>24.914,44</b>	<b>77.825,05</b>	<b>101.707,26</b>	<b>322.104,64</b>	<b>570.351,39</b>
di cui Tie							0,00
di cui Fitti Attivi		1.100,00	1.851,06	2.400,00	1.710,00		7.061,06
di cui sanzioni CdS				41.7091	70.786,90	149.088,14	261.581,35
<b>Tot. Parte corrente</b>	<b>92.092,95</b>	<b>66.611,30</b>	<b>135.623,68</b>	<b>277.717,36</b>	<b>427.826,03</b>	<b>1.560.262,94</b>	<b>2.560.134,26</b>
<b>TITOLO IV</b>	<b>295,87</b>	<b>38.166,30</b>	<b>132.388,85</b>	<b>165.609,97</b>	<b>311.421,64</b>	<b>414.330,63</b>	<b>1.062.213,26</b>
di cui trasf. Stato	295,87						295,87
di cui trasf. Regione		38.166,30	30.000,00	105.485,35	294.366,70	353.330,63	821.348,98
<b>TITOLO V</b>	<b>7.592,85</b>	<b>22.571,70</b>		<b>51.353,29</b>	<b>394.379,96</b>	<b>0,00</b>	<b>475.897,80</b>
<b>Tot. Parte capitale</b>	<b>7.888,72</b>	<b>60.738,00</b>	<b>132.388,85</b>	<b>216.963,26</b>	<b>705.801,60</b>	<b>414.330,63</b>	<b>1.538.111,06</b>
<b>TITOLO VI</b>	<b>48.300,03</b>			<b>9.515,26</b>	<b>32.026,55</b>	<b>70.219,56</b>	<b>160.061,40</b>
<b>Totale Attivi</b>	<b>148.281,70</b>	<b>127.349,30</b>	<b>268.012,53</b>	<b>504.195,88</b>	<b>1.165.654,18</b>	<b>2.044.813,13</b>	<b>4.258.306,72</b>

Analizzando i residui attivi di anzianità superiore ai cinque anni relativi al titolo III, rileviamo che l'importo pari a € 24.000,00 è dato dall'accertamento assunto in corrispondenza del credito vantato verso il Comune di Bastia nel 2007 per interventi sociali. Si può ipotizzare che tale credito sia stato considerato alla luce dei nuovi principi non oggetto di svalutazione in quanto credito verso un'altra amministrazione pubblica (come indicato al paragrafo 3.3. del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'Allegato 4/2 del D.lgs. n. 118/2011). In questo caso la base da considerare per il calcolo del Fondo Svalutazione Crediti da vincolare si riduce da € 92.092,95 a € 68.092,95. L'importo del fondo pari ad € 14.756,45 risulta essere il 22% dei residui oggetto di svalutazione.

3) In riferimento al quadro 1.10.9. del Questionario consuntivo 2014, la differenza negativa riscontrata tra i residui passivi del titolo II ed i residui attivi del titolo IV e del titolo V, provenienti dalla gestione residui e dalla gestione competenza, appare dovuta a somme



accertate non ancora incassate e di impegni non ancora pagati. Si può determinare in termini di rapporto tra riscossioni e pagamenti uno squilibrio dovuto a minori residui attivi per incassi effettuati nell'esercizio (in particolare in ordine ai trasferimenti ed ai mutui erogati) contestuali a maggiori residui passivi per il mancato pagamento di fatture (anche se liquidate) a causa delle ridotte disponibilità di cassa.

Analogamente per i servizi in conto terzi si è riscontrato uno squilibrio tra residui attivi e passivi a seguito di operazioni non contabilizzate entro l'esercizio. Si riscontra invece per i servizi in conto terzi la parità tra gli accertamenti e gli impegni della gestione di competenza 2014, per un ammontare pari a € 512.795,68.

4) Dai riscontri [della] comunicazione effettuata dal Revisore e [degli] atti allegati alla Delibera di Giunta comunale n. 54 del 6/5/2015 di Riaccertamento Straordinario dei residui in sede di Rendiconto 2014, emerge una differenza pari a € 142.151,34 sia tra residui attivi re-imputati e tra i residui passivi re-imputati. Si tratta di re-imputazioni di entrata ed uscita correlate che si presume non siano state inserite nell'allegato B/1 del [D.lgs. n. 118/2011] per mero errore materiale;

5) in ordine al quadro 1.13.2. si allega la tabella in cui sono elencate in maniera analitica le tipologie di spesa delle "Spese per servizi in conto terzi";

6) il risultato economico scaturito dalla riclassificazione secondo normativa finalizzata alla elaborazione del Conto Economico e del Conto del Patrimonio, ha evidenziato un risultato economico negativo rilevante pari a € - 439.197,43. Negli anni successivi tale dato pur permanendo negativo ha assunto valori assoluti decrescenti pari a: € - 318.619,79 nel 2015, € 539.795,19 nel 2016. Ciò a dimostrazione della funzione ammonitrice del dato, che pur non avendo riscontri immediati nella gestione finanziaria, costituisce un elemento di valutazione significativo, rilevabile nella sua entità in sede consuntiva.

Nel 2017 il risultato è tornato ad essere negativo. Sulle ragioni di tale inversione del trend si rimanda a quanto esplicitato nell'emendamento tecnico approvato dal Consiglio comunale con Delibera n. 27 del 18 maggio 2018, con cui è stato integrato il punto 1.15 alla "Relazione sulla gestione del Rendiconto 2017."

Con successiva nota, prot. n. 13032 del 17.12.2018 (prot. C.d.c. n. 2049 in pari data), il Comune, anche ad integrazione della precedente risposta, ha riferito, tra l'altro, quanto segue.

"Paragrafo 1) riguardo alla comunicazione delle singole e specifiche fattispecie dei residui inseriti nel prospetto dimostrativo n. 5/2 allegato al D.lgs. n. 118/2011 alla lettera d) e che sono stati oggetto di cancellazione definitiva in sede di riaccertamento straordinario del Rendiconto 2014 per € 400.972,53 si rileva che:

a) dalla disamina degli atti emerge come in sede di riaccertamento straordinario sono stati cancellati residui attivi relativi agli anni 2011-2012-2013, ovvero residui conservati



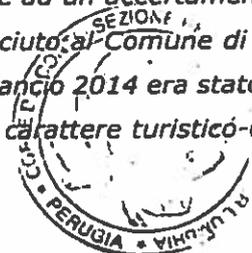
*fin dai Rendiconti precedenti sulla base della usuale interpretazione delle disposizioni allora vigenti del D.lgs. n. 267/2000. Dopo la chiusura del Rendiconto 2014 in modo ordinario, dovendo procedere sulla base dei nuovi principi contabili applicati del sistema di bilancio armonizzato di cui al D.lgs. n. 118/2011, gli uffici hanno provveduto ad un successivo esame approfondito dei residui attivi e passivi risultante formalmente dalle determinazioni dirigenziali assunte da ciascun responsabile di Area per i residui di propria competenza propedeuticamente alla delibera di Giunta comunale n. 54/2015 in cui sono state riepilogate le operazioni di riaccertamento straordinario;*

*b) le specifiche e singole fattispecie dei residui attivi cancellati e le relative motivazioni sono dettagliatamente contenute negli allegati alle suddette determinazioni dirigenziali (n. 130-133-134-145 del 2015) che pertanto si inviano in allegato.*

*Paragrafo 2) circa l'accantonamento a FCDE nel rendiconto 2014 per € 244,281.38 come indicato nell'allegato 5/2, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui si evidenzia che:*

- 1. la composizione del FCDE è quella indicata nell'allegato 2) contenente la ripartizione per tipologia di entrata del Fondo;*
- 2. dal prospetto estratto dalla contabilità informatizzata e riportato nell'allegato 2), si desume che il metodo di calcolo adottato è stato quello della media semplice, essendo riportati i dati dei residui attivi e degli incassi degli ultimi cinque anni precedenti, senza l'indicazione di ponderazioni applicate;*
- 3. la congruità del Fondo è stata attualmente calcolata in base alle tabelle riportate nell'allegato 2). Considerando gli importi obbligatori accantonati si desume che il complemento ad 1 è stato applicato ai residui attivi conservati al 31 /12/2014 per le singole tipologie di entrata avvalendosi della deroga prevista nel "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria" di cui all'allegato 4/2 del D.lgs. n. 118/2011 (paragrafo 3.3. "[...] In sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio, salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio") valido per il 2015 a valere anche sul 2014, in sede di prima applicazione del nuovo sistema armonizzato, secondo cui anche in sede di rendiconto per il 2014 era possibile applicare percentuali del FCDE non inferiori al 36% del totale.*

*Paragrafo 3) L'importo di € 23.530,48 che si rileva come sottratto all'ammontare del FPV di € 465.754,71 divenuto così pari a € 442.224,23, si riferisce ad un accertamento di entrata per un contributo che la Regione Umbria aveva riconosciuto al Comune di Torgiano nel 2014 nell'ambito del PSR. A fronte di tale contributo nel bilancio 2014 era stato assunto un impegno di spesa per la realizzazione di manifestazioni di carattere turistico-culturale,*



esigibile entro il 31/12 e pertanto confluito nel rendiconto 2014 della gestione di competenza.

Come riportato nel prospetto 5/1 (allegato 3) incluso nella Delibera n. 54/2016, risulta che nel 2015 a fronte di residui passivi eliminati da re-imputare ad esercizi successivi pari a € 81.236,82 l'ammontare dei residui attivi eliminati da re-imputare ad esercizi successivi è di € 104.667,30. La differenza è pari all'importo di € 23.530,48 corrispondente al contributo regionale che si riteneva evidentemente di non poter incassare entro il 2016 e quindi di non poter considerare come residuo attivo, ma di imputare (in base alla esigibilità riconosciuta) all'esercizio 2016. Considerando il FPV del 2016 si evidenzia tra le entrate riaccertate con imputazione all'esercizio 2016 un importo di € 55.000,00 costituito dal contributo regionale di € 23.530,48 e dall'importo di € 31.469,52.

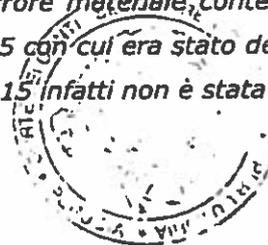
Il FPV di € 442.224,23 in quanto <...saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata> (come indicato nel paragrafo 5.4 dell' Allegato n. 4/2 al D.lgs n. 118/2011 contenente il Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria vigente per l'esercizio 2015), è stato determinato come somma algebrica tra un saldo di parte corrente che scaturisce dalla differenza tra i residui attivi di € 104.667,30 e i residui passivi re-imputati di € 81.136,82, pari a + € 23.530,48, e la differenza tra i residui attivi re-imputati di parte capitale di € 639.907,11 e i residui passivi re-imputati di € 1.105.661,82, pari a € - 465.754,71.

Accanto alla ricostruzione descritta, si può aggiungere una considerazione. Da quanto rilevato, qualora l'importo di € 23.530,48 non fosse stato sottratto si sarebbe determinato un incremento delle componenti negative volte a determinare il risultato di amministrazione in base al nuovo principio già richiamato. Essendo una entrata da re-imputare ad esercizi successivi, avendo già inciso con la sua corrispondente spesa (divenuta esigibile e quindi residuo passivo della gestione di competenza 2014) a determinare il risultato di esercizio 2014 ordinario a seguito del riaccertamento straordinario avrebbe avuto una rilevanza negativa sul risultato aumentando il disavanzo.

Oltre ad applicare il principio contabile applicato secondo le interpretazioni più accreditate nella difficile fase di avvio del nuovo sistema, si è operato nell'intento di evitare altre modalità che avrebbero aggravato l'esposizione negativa del risultato del rendiconto 2014.

Paragrafo 4) in ordine al successivo atto di Consiglio comunale n. 42 del 30 novembre 2015 (allegato 4) con il quale è stato evidenziato il disavanzo di amministrazione di € 652.891,13 si osserva che:

a) come si desume dalla deliberazione n. 42/2015 la determinazione del nuovo disavanzo di amministrazione è conseguente alla rilevazione di un errore materiale, contenuto nella deliberazione di Consiglio comunale n. 17 del 17 giugno 2015 con cui era stato determinato un disavanzo di € 467.390,21. Con la deliberazione n. 42/2015 infatti non è stata deliberata



*alcun'altra operazione di riaccertamento riguardante l'esigibilità di accertamenti ed impegni di competenza relativi ai residui degli anni precedenti;*

*b) il risultato di amministrazione determinato con la deliberazione n. 17/2015 non aveva incluso nella parte da accantonare il fondo connesso e richiesto a seguito dei mutui concessi per l'anticipazione di liquidità di cui al D.lgs. n. 35/2013. Si è ritenuto quindi che il riaccertamento straordinario previsto per gli enti non sperimentatori con applicazione al Rendiconto 2014 rimanesse quello effettuato con un unico atto come previsto dal comma 8 dell'art.3 del D.lgs. n. 118/2011 ovvero con la DGC n.54 del 6 maggio 2015, entro il termine del 15 giugno stabilito dal D.L. n. 78/2015;*

*c) con la Deliberazione n. 42/2015 si è infatti proceduto alla costituzione di un Fondo aumentando così il disavanzo per l'importo corrispondente, in virtù delle indicazioni sorte in ordine alla contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità su cui era nel frattempo intervenuta anche la Sezione Autonomie della Corte dei conti (in particolare ci si riferisce alla deliberazione n. 19/SEZAUT/2014/QMIG assunta nella adunanza dell'11 luglio 2014) volta a "sterilizzare" gli effetti sul risultato di amministrazione determinati dalla anticipazione ricevuta, evitando che le somme oggetto dell'anticipazione potessero concorrere alla determinazione del risultato di amministrazione, generando effetti espansivi della capacità di spesa.*

*Il Fondo è stato inserito nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione 2014 per un importo di € 185.500,92 pari alla somma tra i due mutui per anticipazione di liquidità pari a € 93.751,47 assunti nel 2013 e nel 2014 detraendo la prima rata in conto capitale pari a € 2.002,02.*

#### CONSIDERATO

che la relazione sul rendiconto 2014 è stata redatta nel rispetto delle linee guida stabilite della Sezione delle Autonomie di questa Corte dei conti con la citata deliberazione n. 13/SEZAUT/2015/INPR del 9 marzo 2015 della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti;

che i chiarimenti forniti con le richiamate note del 28.11.2018 e del 17.12.2018, in merito alle diverse osservazioni elencate nelle note istruttorie n. 992 del 26 maggio 2016 e n. 1839 dell'8 novembre 2018 solo in parte sono risultati esaustivi, per come si evince dalle seguenti considerazioni.

#### Cancellazione dei residui attivi e passivi

Con la DGC n. 54 del 6 maggio 2015 il Comune ha approvato il riaccertamento straordinario dei residui nei seguenti termini indicati nell'allegato n. 5/2 al D.lgs. n. 118/2011.



Allegato n. 5/2 al D.lgs n. 118/2011		
PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ALLA DATA DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI		
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)		108.507,92
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)	(-)	400.972,53
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (c)	(+)	69.955,78
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)	(-)	886.725,75
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)	(+)	1.328.949,98
RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f)	(+)	
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) -(d)+(f)	(-)	442.224,23
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) -(b) + (c) - (d)+ (e) + (f) -(g)		- 222.508,83
Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):		
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione		244.881,38
Totale parte accantonata (i)		244.881,38
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		
Vincoli derivanti da trasferimenti		
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		
Altri vincoli da specificare di		
Totale parte vincolata (l)		
Totale parte destinata agli investimenti (m)		
Totale parte disponibile (n) =(k)-(l)-(l)-(m)		-467.390,21

Con DCC n. 17 del 17 giugno 2015 si è quindi deliberato di ripianare il maggior disavanzo di 467.390,21 euro in 30 quote annuali di 15.579,68 euro ciascuna.

Con successiva DCC n. 42 del 30 novembre 2015 è stato inserito nel calcolo dell'allegato n. 5/2 la quota di euro 185.500,92 derivante "dall'anticipazione di liquidità del DL n. 35/2013, così determinando il nuovo disavanzo da riaccertamento straordinario in 652.891,13 euro", con conseguenti ulteriori 30 rate annuali di 6.183,36 euro ciascuna.

La Sezione osserva che i residui attivi per 400.972,52 euro, cancellati in occasione del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015 in quanto non correlati ad obbligazioni



giuridiche perfezionate, in realtà andavano cancellati in sede di accertamento ordinario degli esercizi 2014 o precedenti. Invero, già l'art. 21 del D.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77, successivamente confermato dall'art. 179 del D.lgs, 18 agosto 2000, n. 267, prevedeva che *"l'accertamento costituisce la prima fase di gestione dell'entrata mediante la quale, sulla base di idonea documentazione, viene verificata la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuato il debitore, quantificata la somma da incassare, nonché fissata la relativa scadenza"*. Analoghe considerazioni erano già state sviluppate da questa Sezione nella deliberazione n. 92/2016/PRSE in cui si osservava che *"i residui privi di obbligazione giuridicamente perfezionata devono essere cancellati con il riaccertamento ordinario e non vanno iscritti nel conto del bilancio, in quanto privi di titolo giuridico. Analogamente, non sembra che sia ammissibile la cancellazione di residui attivi irregolarmente registrati, in quanto privi di obbligazioni perfezionate, qualora non previsto dal previgente ordinamento contabile. L'espresso tenore letterale della norma esclude, infatti, l'eliminazione di residui definitivamente inesigibili, che siano autenticamente tali (per sopravvenuta estinzione della relativa obbligazione, originariamente esistente), in fase di riaccertamento straordinario, in quanto la cancellazione degli stessi (nel senso dianzi indicato) trova corretta collocazione in fase di riaccertamento ordinario (tuttora previsto dalla normativa contabile). [...]*

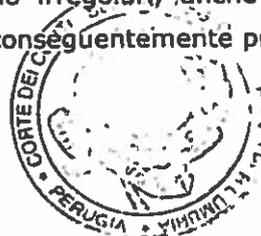
*Qualora i crediti eliminati fossero stati privi di obbligazione giuridicamente perfezionata, gli stessi avrebbero dovuto essere cancellati in sede di riaccertamento ordinario e non avrebbero dovuto trovare registrazione contabile in bilancio. L'accertamento di entrate prive di titolo giuridico corrispondeva (e corrisponde) ad una grave irregolarità contabile. [...]*

*Come già precisato il riaccertamento straordinario ha la funzione di adeguare i residui ante riforma (nel caso di specie i residui presenti in bilancio al 31 dicembre 2014) alla competenza finanziaria potenziata. Utilizzare tale strumento per "sanare" il bilancio dalle conseguenze (negative) di gestioni pregresse appare non conforme allo spirito della legge."*

La Sezione ha ribadito il predetto orientamento nelle successive deliberazioni n. 56/2017/PRSE del 10 maggio 2017 e n. 160/2017/PRSE del 19 dicembre 2017.

Considerazione speculare a quella svolta per i residui attivi vale anche per i residui passivi cancellati in sede di accertamento straordinario in quanto non correlati ad obbligazioni giuridicamente perfezionate: anch'essi andavano cancellati già in occasione di precedenti accertamenti ordinari, in applicazione dell'art. 183 del TUEL.

Tutto ciò premesso, le cancellazioni appaiono irregolari, anche alla luce delle deduzioni dall'Amministrazione comunale, che dovrà conseguentemente procedere ad una



nuova valutazione dei crediti e dei debiti oggetto di cancellazione, con rideterminazione del riaccertamento straordinario.

#### Determinazione del FCDE

In riferimento al FCDE costituito in sede di riaccertamento straordinario si rileva che la capacità di riscossione al 1° gennaio 2015 – utile al fine della corretta quantificazione dell'importo da accantonare - è stata determinata dal Comune sulla base dei dati riferiti agli esercizi dal 2007 al 2012 invece che al quinquennio 2010 – 2014. Nell'appendice tecnica (Esempio n. 5) dell'allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011 infatti si afferma la necessità di "calcolare, in corrispondenza di [... ciascuna categoria di entrata] la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi cinque esercizi", partendo a ritroso dal 2014.

Con riguardo ancora alla quantificazione del FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 a seguito dell'accertamento straordinario dei residui e, in particolare alla riduzione del 36 per cento applicata dal Comune, come riferito nella sopra riportata risposta del 17 dicembre 2018, si richiama il disposto dell'allegato n. 4/2 del D.lgs. n. 118/2011, Appendice – Esempio n. 5, secondo cui "ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 7, lettera e), del presente decreto, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui è accantonata una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità. Tale accantonamento è riferito ai residui attivi relativi agli esercizi precedenti che non sono stati oggetto di riaccertamento (pertanto già esigibili) ed è effettuato con le modalità sopra indicate per valutare la congruità del fondo in sede di rendiconto". Come può rilevarsi la norma non contempla alcuna riduzione dell'importo da accantonare a FCDE.

Invero, la riduzione del FCDE al 36 per cento si riferisce esclusivamente al bilancio di previsione 2015, come esplicitato al punto 3.3 dell'allegato n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011<sup>1</sup> (Cfr. in senso conforme la deliberazione di questa Sezione n. 243/2018/PRSE, nonché della Sezione regionale per la Lombardia n. 253/2017/PRSE, pagg. 6-10). Non è pertinente al riguardo il richiamo dell'Ente al DM 20 maggio 2015, che ha inteso integrare l'Allegato n. 4/2 nel senso di consentire, in sede di rendiconto, una determinazione semplificata (in luogo di quella ordinaria) del FCDE (Cfr. Sez. reg. Lombardia cit.).

#### Quantificazione del FPV

L'art. 3, comma 7 del D.lgs. n. 118/2011 dispone che "al fine di adeguare i residui attivi e passivi risultanti al 1° gennaio 2015 al principio generale della competenza finanziaria [...],

<sup>1</sup> Nella versione integrata dall'art. 1, comma 509 della legge n. 190/2014, l'allegato n. 4/2 prevede che "con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento ...".



le amministrazioni pubbliche [...] provvedono, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, al riaccertamento straordinario dei residui, consistente [...] nella conseguente determinazione del fondo pluriennale vincolato da iscrivere in entrata del bilancio dell'esercizio 2015, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi eliminati [...], se positiva, e nella rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 ."

Dai dati forniti dallo stesso Ente risulta che l'importo dei residui attivi di parte corrente da re-imputare ai successivi esercizi (104.667,30 euro) era superiore a quello dei residui passivi (81.236,82 euro); non sussisteva pertanto il presupposto per costituire il FPV di parte corrente.

Con riguardo al FPV di parte corrente, il Comune, prevedendo di non incassare prima del 2016 un contributo della Regione Umbria di 23.530,48 euro, ha spostato il relativo accertamento imputandolo a tale esercizio.

In realtà, tale credito andava mantenuta tra i residui attivi del 2014, in quanto esigibile nello stesso anno. Ciò si deduce dalla comunicazione dell'Ente, secondo cui si tratterebbe di un'entrata che avrebbe "già inciso con la sua corrispondente spesa", ossia correlata a spese già impegnate dall'Ente sulla base di specifica rendicontazione.

#### Riedizione del riaccertamento straordinario

Il riaccertamento straordinario dei residui di cui all'art. 3, comma 7, del D.lgs. n. 118/2011, deliberato - in un primo momento - con le DGC n. 54 del 6 maggio 2015 e DCC n. 17 del 17 giugno 2015, prevedeva il ripiano del maggior disavanzo di 467.390,21 euro in 30 quote annuali di 15.579,68 euro ciascuna.

Successivamente, il Comune con la DGC n. 165 e la DCC n. 42, entrambe emanate il 30 novembre 2015, ha modificato le risultanze dell'allegato n. 5/2, evidenziando un nuovo disavanzo da riaccertamento straordinario, pari a 652.891,13 euro, conseguente all'inserimento di una quota vincolata del risultato di amministrazione motivato dalla necessità di compensare "l'anticipazione di liquidità del DL n. 35/2013, pari a € 185.500,92 così determinando il nuovo disavanzo da riaccertamento straordinario in 652.891,13 euro", come si evince dal prospetto che segue.

Allegato n. 5/2 al D.lgs n. 118/2011	
PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ALLA DATA DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI	
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)	108.507,92
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)	400.972,53



RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE ( c)	(+)	69.955,78
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)	(-)	886.725,75
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)	(+)	1.328.949,98
RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f)	(+)	
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) -(d)+(f)	(-)	442.224,23
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) -(b) + ( c) - (d)+ (e) + (f) -(g)		- 222.508,83
Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):		
Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione		244.881,38
Totale parte accantonata (i)		244.881,38
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		185.500,92
Vincoli derivanti da trasferimenti		
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		
Altri vincoli da specificare di		
Totale parte vincolata (l)		
Totale parte destinata agli investimenti (m)		
Totale parte disponibile (n) =(k)-(i)-(l)-(m)		-652.891,13

A seguito del maggior disavanzo indotto dal "vincolo" dell'anticipazione di liquidità, ciascuna delle trenta rate da ripianare veniva determinata in 21.763,04 euro.

Al riguardo si rilevano i seguenti due profili di criticità:

- il Comune ha deliberato il riaccertamento straordinario dei residui con più atti anziché "in un unico atto", come previsto dall'art. 3, comma 8, del D.lgs. 118/2011; di fatto ha rideterminato gli esiti del riaccertamento straordinario per effetto della valutazione di una nuova posta non considerata nell'atto "unico" deliberato il 6/5/2015, secondo un procedimento la cui irregolarità è stata ribadita dall'art. 1, comma 814 della legge n. 205/2017.
- il fondo alimentato dall'anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 è stato inserito come vincolo anziché come accantonamento al risultato di amministrazione, secondo una classificazione non corretta, che tuttavia non altera il risultato di amministrazione.

PQM

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per l'Umbria



**DELIBERA**

di segnalare le sopra riportate osservazioni, criticità ed omissioni relative al rendiconto del Comune di Torgiano per l'esercizio 2014 ed all'accertamento straordinario dei residui, con invito a porvi immediato rimedio. Tenendo conto dei rilievi formulati in parte motiva, si invita in particolare l'Amministrazione a:

- 1) rideterminare il risultato di amministrazione del 2014 tenendo conto delle indicazioni fornite in merito ai residui attivi, per 400.972,52 euro, cancellati in occasione del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015 in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate, che il Comune avrebbe dovuto eliminare già in occasione dei precedenti accertamenti ordinari;
- 2) rideterminare, di conseguenza l'importo del disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, generato dall'operazione di accertamento straordinario dei residui senza includervi la quota del fondo anticipazione di liquidità successivamente deliberata, al fine di valutare la congruità dell'importo da ripianare in trenta annualità;
- 3) rideterminare, secondo le modalità esposte in parte motiva, l'importo dell'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità eseguito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, con riferimento all'importo complessivo dei residui attivi risultanti dopo la cancellazione dei crediti al 31 dicembre 2014;
- 4) verificare costantemente, anche alla luce delle osservazioni sopra riportate, l'equilibrio della gestione di cassa, ponendo in essere i necessari interventi correttivi, con particolare riguardo all'incremento della capacità di riscossione delle entrate.

**DISPONE**

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco, al Consiglio e all'Organo di revisione contabile del Comune di Torgiano, con obbligo di pubblicazione sul sito istituzionale dell'Ente, ai sensi dell'art. 31 del D.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deciso in Perugia, nella Camera di consiglio del 15 marzo 2019.

Il Magistrato relatore  
Vincenzo Busa



Il Presidente

Antonio Marco Canu

Depositato il 15 MAR. 2019  
Il Preposto della Sezione  
Roberto Attilio Benedetti