

Deliberazione n. 81/2020/PRSE

Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Massimo Romano	consigliere
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario (relatore)
dott.ssa Elisa Borelli	referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

Adunanza del 16 settembre 2020

Comune di Faenza (RA)

Rendiconto 2017

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;

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, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012;

VISTA, la legge 27 dicembre 2017 n. 205;

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;

CONSIDERATO che dette Linee-guida ed i relativi questionari sono stati portati a conoscenza dei comuni dell'Emilia-Romagna con lettera di questa Sezione regionale di controllo prot. n. 780 del 28 febbraio 2019;

VISTA la deliberazione n. 1/2019/INPR del 21 gennaio 2019 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2019;

VISTA la deliberazione di questa Sezione n. 43/2019/INPR del 14 giugno 2019, con la quale sono stati approvati i criteri di selezione degli enti da assoggettare al controllo;

VISTA la deliberazione n. 1/2020/INPR del 9 gennaio 2020 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2020;

ESAMINATA la relazione sul rendiconto di gestione per l'esercizio finanziario 2017 redatta dall'Organo di Revisione del **Comune di Faenza (RA)**;

VISTA la nota prot. n. 2773 del 3 luglio 2020, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni fatte pervenire dall'Ente con nota del 27 luglio 2020;

VISTA l'ordinanza del Presidente con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 16 settembre 2020;

UDITO il relatore;

FATTO E DIRITTO

1. L'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006) stabilisce che *"gli Organi degli Enti Locali di Revisione Economico-Finanziaria trasmettono, 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"* (di seguito, "Questionario") sulla base dei criteri e delle linee guida predisposte dalla Corte medesima (Sezione delle Autonomie, delibera n. 16/SEZAUT/2018/INPR per il rendiconto della gestione 2017).

L'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012, esplicita le finalità del controllo *de quo* ("*[...] verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento,*

dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli Enti”), ne definisce l’ambito e stabilisce gli effetti delle relative risultanze.

La Corte dei conti è quindi chiamata a vigilare sulla corretta ed uniforme applicazione delle regole contabili da parte degli Enti Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall’Organo di revisione nella compilazione del Questionario e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

La suddetta attività di controllo svolta dalle Sezioni regionali della Corte dei conti rientra, inoltre, nell’ambito applicativo dell’art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003, con la conseguenza che la natura anche collaborativa del controllo implica la possibilità di segnalare agli enti interessati tutte le criticità e le irregolarità contabili riscontrate.

A tale riguardo, si evidenzia come nella vigente formulazione dell’art. 97 Cost., i principi dell’armonizzazione contabile, funzionali *in primis* alla tutela degli equilibri di bilancio, rappresentano di conseguenza anche il giusto e naturale presidio dell’azione amministrativa e di un suo indirizzo *“prodromico al buon andamento e all'imparzialità dell'azione amministrativa”* (Corte cost., sent. n. 247/2017).

2. L’esame delle criticità

Ciò precisato e passando all’esame delle criticità riscontrate a seguito dell’analisi della relazione redatta ai sensi dell’art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005, dall’Organo di revisione, in relazione al conto consuntivo 2017 del Comune di Faenza, si osserva che, dalla documentazione sottoposta all’attenzione della Sezione, sono emerse alcune criticità nell’esercizio finanziario di riferimento.

Lo scrutinio degli equilibri di bilancio ha richiesto l’analisi delle singole poste che compongono il risultato di amministrazione ai sensi dell’art. 187 del Tuel (quote accantonate, vincolate, destinate e quota libera), e che ne determinano in sostanza il coefficiente necessario per valutare, in chiave dinamica, la tenuta degli equilibri di bilancio (Corte cost., sent. n. 18/2019). Questo primo scrutinio è indispensabile dal momento che *“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. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188”* (Corte cost., sent. n. 274/2017). Successivamente, è indispensabile procedere all’esame delle singole componenti

accantonate, onde valutarne l'esatta consistenza e congruità ai fini dello scrutinio anzidetto, in quanto la nuova disciplina prevede una separata evidenza per le quote vincolate e accantonate. Tali partite, infatti, necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica.

Orbene, introducendo nella definizione dell'avanzo la distinzione in fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e vincolati, non si fa altro che conferire codificazione a principi enunciati dalla Corte costituzionale (*ex multis*, sentenza n. 70 del 2012), senza intaccare la natura "mista", finanziaria e giuridica, delle componenti del risultato di amministrazione.

Tale natura non viene scalfita ma semmai raffinata dall'introduzione di alcuni istituti come il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo dei crediti di dubbia esigibilità, finalizzati ad assicurare appropriate garanzie – sotto il profilo della prudenza – al perseguimento e alla salvaguardia degli equilibri di bilancio (Corte cost., sent. n. 247/2017).

Sulla scorta di tali coordinate, è necessario esaminare distintamente sia l'esistenza di eventuali disavanzi di amministrazione, sia la composizione delle quote del risultato di amministrazione, sia infine i fattori che determinano lo stesso ai sensi dell'art 186 del TUEL.

3. Disavanzo di amministrazione (da riaccertamento straordinario)

3.1. A seguito del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, il Comune di Faenza - pur in presenza di un risultato di amministrazione positivo di € 1.653.521,84 - risultava in disavanzo da riaccertamento straordinario, determinato secondo le modalità previste dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 2 aprile 2015 (emanato ex art. 3, comma 15, del d.lgs. n. 118/2011), pari a € -5.596.241,35. Il disavanzo da riaccertamento straordinario residuo al 31 dicembre 2017 è pari a € -2.884.762,01.

La questione è stata oggetto di approfondimento da parte della Sezione in diverse precedenti delibere (n. 106/2017/PRSP, n. 70/2018/PRSE e n. 36/2019/PRSE).

In particolare, nella delibera n. 106/2017/PRSP, relativa al rendiconto 2014 e al bilancio di previsione 2015, si osserva che *"Il Comune di Faenza, con il rendiconto 2014, ha rilevato un avanzo di amministrazione pari ad € 1.653.521,84, con avanzo libero pari a zero. In seguito al riaccertamento straordinario, poi, con l'adeguamento del fondo crediti di dubbia esigibilità e del*

fondo rischi per soccombenze, l'Ente ha determinato un disavanzo di amministrazione effettivo pari a € - 5.596.241,35".

A fronte del disavanzo risultante dal riaccertamento, ridotto di una parte subito ripianata, è stato previsto un ripiano trentennale, ai sensi del d.m. 2 aprile 2015, come evidenziato nella deliberazione n. 52 del 18 maggio 2015 del Consiglio comunale, con cui è stato approvato il bilancio di previsione 2015, ed al cui interno è stata inserita la disposizione sul ripiano.

Nella relazione inviata alla Corte dei conti in seguito alla richiesta effettuata con delibera n. 106/2017/PRSP - Relazione sullo stato del bilancio del Comune di Faenza e sull'equilibrio sostanziale dello stesso alla luce delle irregolarità rilevante dalla Corte dei conti con la deliberazione n. 106/2017 relativa all'esercizio dell'attività di controllo sulla relazione dell'organo di revisione del Comune di Faenza sul rendiconto 2014 e sul bilancio di previsione 2015 – l'Ente precisava che *"al fine di dare evidenza dei riflessi sulla situazione di bilancio attuale [...]:*

- come previsto dalla norma tale disavanzo è oggetto del ripiano in quote costanti, di importo pari ad € 175.451,00 per il periodo di anni 30, ai sensi del D.M. 2 aprile 2015, e come approvato dal Consiglio comunale con deliberazione n. 52/2015;

- accanto a quanto indicato al punto precedente, l'Ente ha provveduto, nel corso degli anni 2015 e 2016, ad un recupero del disavanzo per quote di gran lunga maggiori della quota minima obbligatoria portando il valore del disavanzo ad € 4.866.091,00 in sede di rendiconto 2015, e ad € 3.607.544,65 in sede di rendiconto 2016".

3.2. Ad oggi, come risulta anche dai prospetti BDAP, l'Ente ha sempre ripianato la quota annuale di disavanzo prevista, e la parte disponibile del risultato di amministrazione, risultante per effetto del ripiano del disavanzo da riaccertamento straordinario, ha mostrato la seguente evoluzione:

Rendiconto 2015	Rendiconto 2016	Rendiconto 2017	Rendiconto 2018	Rendiconto 2019
-4.866.091,00	-3.607.544,65	-2.884.762,01	-1.691.858,06	-1.153.899,18

Dal prospetto sopra riportato risulta che anche negli anni 2018-2019 il recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario è proseguito in quote notevolmente maggiori rispetto all'importo minimo del piano trentennale, senza

emersione di disavanzi da gestione ordinaria, la qual cosa avrebbe comportato l'applicazione delle ordinarie modalità di recupero (cfr., Corte conti, Sez. aut., delib. n. 30/2016/QMIG) del disavanzo di cui all'art. 188 TUEL, posta che non ammette "confusione" nell'ambito delle già avviate procedure di disavanzo straordinario.

3.3. La Sezione si riserva di monitorare adeguatamente il *trend* di smaltimento del disavanzo anzidetto, rammentando che la necessaria distinzione delle forme di disavanzo trova il proprio fondamento in evidenti principi di trasparenza, veridicità, correttezza e comprensibilità dei bilanci e richiede di conseguenza, a carico degli Enti territoriali, l'obbligo di rispettare differenti modalità di ripiano, così come previste dal legislatore (Corte conti, SS.RR., delib. n. 13/2017).

3.4. Anche ai fini del monitoraggio di cui al precedente punto 3.3., la Sezione evidenzia che l'art 111, comma 4-*bis*, del d.l. 17 marzo 2020, n. 18, come convertito, con modificazioni, con la legge 24 aprile 2020, n. 27, prevede che *"il disavanzo di amministrazione degli Enti di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 118/2011, ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato al bilancio, determinato dall'anticipo delle attività previste nel relativo piano di rientro riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi successivi in attuazione del Piano di rientro, può non essere applicato al bilancio degli esercizi successivi"*.

In proposito, è stato posto uno specifico quesito alla Commissione Arconet relativo alla norma citata del seguente tenore: se il disavanzo ripianato per un importo superiore a quello applicato al bilancio debba essere riferito esclusivamente al maggior recupero determinato nel solo esercizio precedente o a quello complessivamente determinato con riferimento a tutti gli esercizi precedenti considerati nel Piano di rientro per tutte le tipologie di disavanzo.

La *frequently asked question* (FAQ) Arconet n. 40, pubblicata sul sito *internet* istituzionale della Ragioneria generale dello Stato il 1° luglio 2020, specifica che il maggior recupero del disavanzo deve calcolarsi con riferimento all'anno precedente e che non si deve considerare la quota di disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui.

Arconet specifica che quando la disposizione fa riferimento al disavanzo ripianato per un importo superiore a quello applicato al bilancio occorre prendere in considerazione il maggior disavanzo ripianato nel corso dell'esercizio precedente (n), ossia la differenza fra il risultato di amministrazione – parte

disponibile – dell'anno n e il disavanzo obiettivo come determinato dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio ancora precedente con l'applicazione delle quote di disavanzo già previste per l'anno n+1.

Secondo Arconet solo in tal caso risulta possibile agli Enti, in sede di approvazione del bilancio di previsione (n+1) o di variazione del bilancio (n+1), applicare come "Ripiano disavanzo" un importo ridotto che tiene conto appunto del maggiore recupero effettuato nell'esercizio precedente (n).

Arconet prosegue osservando che la norma di riferimento detta la corretta modalità di determinazione del maggior recupero del disavanzo considerando solo quello che può essere riferito ai maggiori accertamenti o ai minori impegni previsti per l'attuazione di un Piano di rientro effettivamente approvato, con individuazione delle attività da adottare annualmente e previsione dei relativi maggiori accertamenti e/o dei minori impegni. Solo nel caso di approvazione di un Piano di rientro dettagliato si garantirebbe la possibilità di verifica dell'anticipato effettivo recupero del disavanzo previsto e la sua determinazione.

Arconet fa quindi presente che, in base al citato art. 111, comma 4-bis, per il calcolo del maggior recupero del disavanzo non debba essere presa a riferimento anche la quota dello stesso afferente il disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui (di cui all'art. 3, comma 7, del d.l.gs. n. 118/2011), in quanto quota non correlata ad un Piano di rientro che individua specifiche azioni di risanamento sulle entrate e sulla spesa.

3.5. Va altresì evidenziato che l'esame delle quote accantonate richiede di analizzare se i fondi accantonati siano stati correttamente appostati e alimentati. La logica del nuovo sistema della competenza potenziata è infatti di "*dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese*" (Corte cost., sent. n. 6/2017, punto 3 del *Considerato in diritto*); e ciò per evitare un fittizio miglioramento del risultato di amministrazione con conseguente indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale; la qualcosa, in ultima analisi, comporta la violazione dell'equilibrio strutturale del bilancio (Corte cost., sent. n. 4/2020).

4. Fondo passività potenziali e fondo contenzioso

4.1. Dall'esame del Questionario e dalla relazione dell'Organo di revisione è emerso l'accantonamento, all'interno del risultato di amministrazione al 31.12.2017, di un fondo rischi per passività potenziali per € 5.387.000,00.

Questa somma fa riferimento ad accantonamenti per due contenziosi (causa contro Ministero dell'Interno e Ministero dell'Economia e delle Finanze per il riconoscimento del minor gettito ICI legato agli immobili di categoria D, € 3.387.000,00, e causa 'Grilletto', € 1.500.000,00), e ad un accantonamento di € 500.000,00 per "contenere l'eventuale rischio di mancata riscossione del credito vantato dal Comune di Faenza nei confronti della società partecipata CSM", in liquidazione.

È stato quindi richiesto un approfondimento in sede istruttoria per verificare l'evoluzione del contenzioso nel corso degli ultimi due anni.

Sentito sul punto, l'Ente ha precisato che "Per quanto riguarda l'accantonamento di € 3.387.000,00, riferito alla causa contro il MEF per il riconoscimento del minor gettito Ici su immobili di categoria D, il Comune di Faenza è risultato vittorioso in primo grado e secondo grado e la somma, che corrisponde a quanto liquidato dal Ministero dell'Interno a seguito della sentenza emessa dal Tribunale di Bologna, è accantonata in via prudenziale in attesa dell'ultimo grado di giudizio. Al momento in cui si scrive non vi sono ulteriori aggiornamenti". Relativamente alla causa 'Grilletto', l'Ente ha specificato che "nell'anno 2019 la vertenza ha trovato conclusione a seguito della sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 15300/2016. Successivamente in conseguenza al verbale di conciliazione intervenuto tra le parti private, la Regione Emilia-Romagna, la Gestione Liquidatoria ex Usl 37 Faenza e l'Ausl della Romagna, è stata dichiarata l'avvenuta cessazione del contendere, fermo restando il fatto che il Comune di Faenza diveniva tenuto a restituire all'Azienda Usl della Romagna il 50% di quanto già versato dall'Azienda medesima alle parti private. Sono quindi intervenuti accordi tra i due Enti per procedere al riconoscimento dell'importo in argomento mediante la definizione congiunta di un piano di rateizzazione della somma tramite rimborso per 6 quote annuali dell'importo di euro 200.000,00 ciascuna oltre ad un'ultima rata pari ad euro 136.850,52, con applicazione dell'interesse legale".

Da ultimo, per quanto riguarda la società CSM in liquidazione, il Comune ha dichiarato che "Il valore è stato stimato al fine di contenere l'eventuale rischio di mancata riscossione del credito vantato dal Comune di Faenza nei confronti della società partecipata CSM. Tale credito risulta tuttora iscritto per l'intero ammontare fra i residui attivi dell'ente e ad esso corrisponde un debito di pari importo iscritto nel bilancio della società, attualmente in liquidazione, a titolo di "finanziamento soci infruttifero. Per lo stato della liquidazione si ipotizza, in via

prudenziale, un fondo a parziale copertura del credito qualora esso non dovesse essere totalmente realizzato in fase di chiusura definitiva della liquidazione. È prevista entro l'esercizio 2020 la chiusura della liquidazione e lo scioglimento della società con devoluzione al socio unico, Comune di Faenza, dell'intero attivo patrimoniale e estinzione del debito. Si prevede la chiusura definitiva con il riconoscimento di un valore del patrimonio netto societario positivo".

4.2. In relazione ai chiarimenti forniti, la Sezione ritiene che la situazione del contenzioso, in essere e potenziale, sia adeguatamente monitorata dall'Ente e dall'Organo di Revisione, che ha il compito di attestare la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato di amministrazione a rendiconto. La Sezione si riserva di monitorare l'andamento del contenzioso e delle passività potenziali in occasione dell'esame dei rendiconti dei periodi finanziari successivi.

4.3. In via di principio, va comunque ribadito l'obbligo di un'adeguata quantificazione del fondo contenziosi - dato che una sua eventuale sottostima è foriera di indebita dilatazione di spesa derivante da ingiustificato aumento della quota libera del risultato di amministrazione -, con puntuale evidenziazione delle modalità e delle quantificazioni del riassorbimento di tale maggiore spesa in rapporto al maggior recupero del disavanzo da riaccertamento straordinario.

Difatti, maggior spesa da quota libera - maggior recupero del disavanzo da riaccertamento costituiscono poste di segno opposto, che ove non correttamente quantificate possono rivelarsi manipolative di una genuina determinazione del risultato di amministrazione.

E ciò, tenuto conto del caso di specie, a prescindere dal concreto esito del contenzioso, ad oggi favorevole all'Ente, anche se la conclusiva definizione dello stesso risulta, allo stato, ancora *sub iudice* della Corte di cassazione: la definizione del fondo contenziosi esige, sempre e comunque, meticolosa acribia, incentrata sull'oggettività del valore dei giudizi pendenti, senza che possano avere ingresso alcuno soggettive valutazioni di ritenuta "sicura favorevole definizione del contenzioso".

5. Quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE)

5.1. La documentazione contabile esaminata ha evidenziato che il Comune di Faenza ha applicato il metodo semplificato per la determinazione del FCDE. Anche la relazione dell'Organo di revisione ha confermato la scelta di tale metodo, fornendo una tabella che quantificava il fondo crediti accantonato a rendiconto, come somma del fondo crediti accantonato al primo gennaio 2017, a cui veniva sottratta una quota di fondo utilizzata per la cancellazione di crediti inesigibili, e

sommata la quota definitivamente accantonata nel bilancio di previsione.

Nello specifico, la quota accantonata a FCDE nel risultato di amministrazione 2017 ammonta complessivamente ad € 4.414.707,03, rispetto ad un totale dei crediti di € 22.328.040,56 (dato indicato dall'Ente nell'allegato c) presente in BDAP). In risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori il Comune ha trasmesso le modalità di calcolo utilizzate per la determinazione del FCDE. Dai dati della relazione dell'Organo di revisione e dai documenti trasmessi in sede istruttoria si evince che il FCDE a rendiconto 2016 ammontava ad euro 4.723.294,94, e che nel corso del 2017 una quota pari ad 1.127.846,83 di detto fondo è stata utilizzata per la cancellazione di crediti inesigibili. La quota accantonata nel bilancio di previsione ammonta invece ad € 819.258,92, portando il fondo crediti complessivo al 31 dicembre 2017 ad € 4.414.707,03, come sopra ricordato.

Come da richiesta istruttoria, il Comune ha specificato che *"è stato effettuato il confronto con il calcolo del metodo ordinario, optando, per la determinazione del fondo crediti così come previsto al punto 3.3 del Principio contabile 4/2, modificato dal d.m. 20/05/2015"*, ed ha fornito un prospetto di dettaglio in cui viene calcolato il FCDE con il metodo ordinario, al fine di consentire un raffronto tra le grandezze.

Utilizzando il metodo ordinario, il FCDE complessivo sarebbe stato leggermente superiore, andando a superare, seppur non di molto, i 5 milioni di euro (€ 5.125.312,69).

5.2. Pur rilevando che la scelta del metodo di accantonamento appartiene alla discrezionalità dell'Ente, la Sezione osserva che il calcolo effettuato con il metodo ordinario diviene l'unico utilizzabile a partire dall'esercizio 2019 per effetto di quanto previsto al punto 3.3. del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, come modificato dal dm 20 maggio 2015.

In particolare, in ordine alla scelta del metodo semplificato per calcolare l'entità del FCDE, si ricorda la previsione dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 in base alla quale *"L'adozione di tale facoltà è effettuata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva dell'ente e del rischio di rinviare oneri all'esercizio 2019"*.

5.3. Ciò premesso, la Sezione si riserva di valutare, in sede dell'esame del rendiconto 2019, l'impatto della scelta del metodo semplificato per il calcolo del FCDE operata nel rendiconto 2017.

6. Accantonamento di somme per finanziamento arretrati CCNL Funzioni Locali

6.1. Nel Questionario sul rendiconto 2017 l'Ente ha dichiarato di aver provveduto ad accantonare le somme per il finanziamento degli arretrati da erogare al personale a seguito della definitiva sottoscrizione del CCNL Funzioni Locali, ma nella parte accantonata del risultato d'amministrazione non sono stati riscontrati i relativi fondi.

In risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori, il Comune ha precisato che nel rendiconto 2017 i fondi per il rinnovo contrattuale sono confluiti nella parte vincolata per € 107.025,15, mentre negli anni successivi l'importo sarebbe stato correttamente inserito nella parte accantonata del risultato d'amministrazione.

6.2. La Sezione evidenzia che la corretta collocazione di tali fondi è nella parte accantonata del risultato d'amministrazione in relazione a quanto disposto al punto 5.2 lettera a) del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria e raccomanda, pertanto, una scrupolosa attenzione al rispetto dei principi contabili nella rappresentazione della composizione del risultato di amministrazione. A tale riguardo, la Sezione richiama l'attenzione dell'Ente all'importanza della *"trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge"* (Corte cost., sent. n. 274/2017), in conformità alla distinzione *"in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati"* a norma dell'art. 187 del d.lgs. n. 267/2000, al fine di permettere il controllo sul rispetto dei principi dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio.

7. Fondo anticipazioni di liquidità (FAL)

7.1. Dall'esame del Questionario, è emerso che il Comune di Faenza ha ricevuto anticipazioni di liquidità di cui all'art. 11 del d.l. 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e che l'Ente si è avvalso della facoltà di utilizzare la relativa quota accantonata nel risultato d'amministrazione ai fini dell'accantonamento al FCDE.

In relazione al profilo in esame, l'istruttoria si è soffermata sull'impatto della sentenza della Corte costituzionale n. 4/2020, che ne ha dichiarato l'illegittimità. A questo proposito, è stato chiesto all'Ente quali misure avesse intrapreso, o intendesse intraprendere, per attuare quanto previsto dalla giurisprudenza costituzionale.

Il Comune, in risposta alla richiesta di chiarimenti istruttori, specifica che, essendo la sentenza intervenuta solamente all'inizio del 2020, "per le annualità 2013-2014-2015-2016, ha provveduto ad iscrivere il FAL e le quote capitali per il rimborso del prestito come previsto. In sede di Rendiconto 2017 l'ente ha applicato la disciplina prevista dall'art. 2, comma 6, del d.l. n. 78/2015 e dall'art. 1, comma 814, della l. n. 205/2017, utilizzando la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il FAL ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.

In relazione a quanto previsto dall'art. 39-ter del d.l. n. 162/2019, in attuazione della sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28/1/2020, l'ente, in occasione della redazione del Rendiconto 2019 ha provveduto:

- *ad iscrivere fra gli accantonamenti che compongono il risultato di amministrazione 2019 un importo a titolo di FAL per un valore pari al totale ancora complessivamente da rimborsare al 31/12/2019;*
- *con atto di Consiglio Comunale, previsto per l'approvazione nella seduta del 30 luglio p.v., avente per oggetto 'Variazione al Documento Unico di Programmazione per il triennio 2020/2022 e adempimenti relativi al Bilancio di Previsione 2020/2022, assestamento di bilancio ai sensi dell'art. 175, comma 8, del d.lgs. n. 267/2000 e verifica degli equilibri ai sensi dell'art. 193, comma 2 e seguenti, del d.lgs. n. 267/2000 - Applicazione quote risultato di amministrazione 2019, parte accantonata' si prevede di applicare al bilancio di previsione 2020 la quota accantonata nel risultato di amministrazione 2019 a titolo di FAL, iscrivendo l'importo, al netto del rimborso dell'anticipazione effettuata nell'esercizio, al titolo 4 missione 20 programma 03 della spesa dell'esercizio 2020".*

7.2. In proposito, la Sezione ritiene opportuno richiamare preliminarmente quanto stabilito dalla Sezione autonomie della Corte dei conti, da ultimo, con deliberazione n. 28/2017/QMIG, poi integralmente recepito, con d.m. 1 agosto 2019, nell'allegato 4/2 - Principio applicato alla contabilità finanziaria, punto 3.20-bis, in merito alle corrette modalità di contabilizzazione delle poste in argomento: "1) il fondo anticipazioni di liquidità deve essere allocato in bilancio nel titolo IV della spesa come specifica voce del Rimborso prestiti, non impegnabile e non pagabile; detto fondo è determinato ogni anno, rispetto all'anticipazione originariamente ottenuta, detraendo le rate già rimborsate e al netto della rata pagata nell'esercizio (comma 692) o nell'esercizio precedente (commi 698-700); lo stesso importo è riportato come posta negativa alla specifica voce "Fondo

anticipazioni liquidità d.l. n. 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti” nel prospetto dimostrativo della composizione del risultato d’amministrazione di cui all’allegato A) degli schemi di rendiconto (allegato 10 al d.lgs. n. 118/2011); 2) la prima voce della spesa “Disavanzo di amministrazione” deve essere comprensiva della quota annuale di ripiano del disavanzo da accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità determinata in misura pari alla rata di rimborso annuale dell’anticipazione ricevuta; della specifica voce di disavanzo occorre dare distinta evidenza nella nota integrativa bilancio (paragrafo 9.11.7 del principio contabile 4/1 allegato al d.lgs. n. 118/2011); 3) il fondo anticipazioni liquidità sterilizzato nel risultato di amministrazione – come parte accantonata – è annualmente applicato, ai sensi dell’art. 1, commi 693 e 700, della l. n. 208/2015, in entrata del bilancio di previsione dell’esercizio successivo come “Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità”; 4) tali modalità operative devono essere seguite fino al termine del periodo contrattualmente previsto per l’integrale rimborso delle anticipazioni allo Stato, con conseguente azzeramento della voce “Utilizzo fondo anticipazioni di liquidità”; 5) deve trovare adeguata contabilizzazione anche la quota di rimborso annuale dell’anticipazione di liquidità, da finanziare con risorse da individuare ex novo ovvero disponibili per effetto della riduzione strutturale della spesa; 6) per gli enti che non abbiano provveduto fin dall’inizio a sterilizzare le somme introitate a titolo di anticipazione di liquidità e che abbiano proceduto all’accantonamento al fondo ai sensi del comma 698 dell’art. 1 della l. n. 208/2015, le eventuali nuove spese in precedenza effettuate a valere sulle anticipazioni di liquidità concorrono a formare disavanzo effettivo da ripianare secondo le ordinarie modalità di recupero del disavanzo”.

La Sezione ricorda come ai sensi dell’art. 39-ter del D.L. n. 162/2019, aggiunto dalla legge di conversione n. 8/2020 al fine di dare attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020, in sede di approvazione del rendiconto 2019, gli enti locali debbano accantonare il fondo anticipazione di liquidità nel risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019, per un importo pari all'ammontare complessivo delle anticipazioni di cui al D.L. n. 35/2013, incassate negli esercizi precedenti e non ancora rimborsate alla data del 31 dicembre 2019. Inoltre, l’articolo 39-ter prevede al comma 2 che “L’eventuale peggioramento del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 rispetto all’esercizio precedente, per un importo non superiore all’incremento dell’accantonamento al fondo anticipazione di liquidità effettuato in sede di rendiconto 2019, è ripianato annualmente, a decorrere dall’anno 2020,

per un importo pari all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio".

7.3. Ciò premesso, la Sezione prende positivamente atto dell'intervento correttivo posto in essere dall'Ente in occasione dell'approvazione del rendiconto 2019, riservandosi di monitorare la questione in occasione dell'esame dei rendiconti dei periodi finanziari successivi.

7.4. Difatti, anche nel caso di una non corretta contabilizzazione del FAL (come anche nel caso sopra descritto di sottostima del fondo contenziosi, cfr. *supra* punto 4.3.) può determinarsi un indebito incremento della spesa pregressa (aumentando cioè la quota libera del risultato di amministrazione). Per tale ragione, occorre, in via di principio, porre la massima attenzione nella rappresentazione puntuale e analitica delle modalità e delle quantificazioni del riassorbimento della maggiore spesa.

Invero, lo scrutinio degli equilibri di bilancio non può prescindere dalla analisi di alcune componenti che ai sensi dell'art. 186 del Tuel, vanno a determinare in concreto il risultato di amministrazione: infatti, *"la quantificazione delle partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa) non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri"* (Corte cost., sent. n. 49/2018); anche perché le minacce più sensibili all'equilibrio dei bilanci pubblici, ed in particolare a quello dei bilanci degli enti territoriali, vengono dalle problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti ai crediti e ai debiti, nonché dalla sovrastima – in sede previsionale – dei flussi finanziari di entrata.

I due fenomeni sono strettamente collegati poiché, se i crediti vengono sovrastimati e le entrate non vengono puntualmente accertate e riscosse, si crea uno sbilanciamento dei flussi finanziari con conseguente necessario ricorso alle anticipazioni di cassa e con produzione – in prospettiva pluriennale – di rilevanti disavanzi di amministrazione.

A ben vedere, i richiamati fenomeni di sovrastima e di mancata riscossione delle entrate appartengono alla categoria delle gravi patologie finanziario-contabili (Corte cost., sent. n. 6/2017).

In questo senso, l'analisi della Sezione deve concentrarsi sulla quantificazione delle partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa) la quale

“non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri” (Corte cost., sent. n. 49/2018 punto 3.1.2. del *Considerato in diritto*).

8. Cancellazione di residui attivi

8.1. A fronte della descritta quantificazione del fondo crediti dubbia esigibilità, dall'esame del Questionario e dalle risultanze istruttorie è emersa la presenza di un rilevante importo di residui attivi (€ 1.240.069,63) cancellati dopo 3 anni dalla scadenza, a causa del riconoscimento della inesigibilità dei relativi crediti.

Sentito sul punto, l'Ente ha dichiarato che la cancellazione di questi residui attivi *“è conseguente alla dichiarata inesigibilità da parte del concessionario della riscossione dopo aver portato a conclusione tutte le azioni per il recupero dei crediti”*. Il Comune precisa che l'inesigibilità è attestata dal concessionario incaricato della riscossione coattiva al termine delle procedure di recupero effettuate, e specifica che le entrate maggiormente interessate sono relative al recupero dell'evasione tributaria Ici, IMU, Tarsu, sanzioni al Codice della strada, proventi da rette per refezione scolastica e canoni concessione affissioni pubbliche.

Relativamente all'evoluzione della situazione e alle azioni intraprese per contrastare il fenomeno dell'inesigibilità dei crediti, il Comune di Faenza aggiunge che *“oltre ad assicurare l'azione del concessionario della riscossione coattiva (nel 2019 si è conclusa la procedura di affidamento al nuovo concessionario per il periodo 2019-2027), l'ente garantisce:*

- *la tempestiva trasmissione delle posizioni relative ai mancati pagamenti al concessionario;*

- *la messa in opera di attività di sollecito bonario prima della riscossione coattiva anche al fine di facilitare pagamenti spontanei;*

- *la sensibilizzazione circa il presidio delle entrate presso i diversi settori/servizi;*

- *la messa a disposizione di strumenti di pagamento automatici ed innovativi (ad esempio SDD e Pagopa) per facilitare i processi di pagamento”*.

8.2. Nel prendere positivamente atto della posizione del Comune e delle azioni intraprese per contrastare il fenomeno dell'inesigibilità dei crediti, la Sezione si riserva di monitorare la questione in occasione dell'esame dei rendiconti dei periodi finanziari successivi, in considerazione della rilevanza

sostanziale dell'attività di riscossione.

9. Ricorso all'anticipazione di tesoreria

9.1. A fronte della massa cospicua di residui attivi che influenza l'entità del risultato di amministrazione, l'esame del Questionario sul rendiconto ha evidenziato per l'annualità 2017 il ricorso del Comune di Faenza all'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, protrattasi per 146 giorni, per complessivi € 15.027.355,09, interamente restituiti al termine dell'esercizio e con somme maturate a titolo di interessi passivi per € 18.394,31.

L'approfondimento istruttorio ha fatto emergere tuttavia le reali cause del ricorso all'anticipazione: l'Ente ha precisato che *"dalla data del 23/6/2017 l'ente non ha fatto più ricorso all'utilizzo dell'anticipazione di cassa fino alla chiusura dell'esercizio. Tale effetto è in massima parte da imputare all'incasso, avvenuto in data 30/6/2017, dell'importo di € 3.387.342,63 versato dal Ministero dell'Interno, Dipartimento per la Finanza Locale, in seguito alla sentenza esecutiva del Tribunale di Bologna n. 3176/2015 del 22/10/2015, riguardante la causa contro il Mef e il Ministero dell'Interno, avverso la riduzione ed il recupero dei trasferimenti a copertura del minor gettito Ici relativo agli immobili di categoria D"*.

Conseguentemente, per quanto riguarda le motivazioni del ricorso all'anticipazione, il Comune ha evidenziato come *"la prolungata esposizione in termini di cassa, presente negli anni precedenti, possa essere ricondotta in massima parte al non riconoscimento e conseguente mancato versamento da parte del Ministero delle somme iscritte in bilancio a titolo di rimborso del minor gettiti Ici immobili di cat. D"*.

Infine, in relazione all'evoluzione della situazione negli esercizi successivi, il Comune fa sapere che *"negli anni 2018 e 2019 nonché nel 2020, almeno fino alla data odierna, il Comune non ha più fatto ricorso all'anticipazione"*.

9.2. Preso atto del superamento, a partire dal secondo semestre 2017, delle criticità nella gestione della cassa, la Sezione invita l'Ente a prestare la massima attenzione alla relativa problematica, in particolare in considerazione delle tempistiche previste per la definizione del contenzioso con il MEF.

10. Gestione del fondo pluriennale vincolato (FPV)

10.1. Dall'esame del prospetto allegato b) al rendiconto 2017 "composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato", inviato tramite BDAP, è emerso che tutti i residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato (di seguito, FPV) sono stati reimputati ad un solo esercizio.

In risposta alla richiesta istruttoria, il Comune ha dichiarato che *"le spese risultano reimputate secondo i cronoprogrammi e secondo le verifiche condotte con i Settori tecnici di riferimento"*.

L'orizzonte previsionale limitato ad una sola annualità suscita dubbi in merito alla capacità programmatica dell'Ente: dalla verifica analitica effettuata sulle risultanze contabili ed in particolare sul prospetto di cui sopra, allegato al rendiconto 2018, è emerso che, a fronte di un importo complessivo del Fondo al 31 dicembre 2017 di € 4.717.579,48, corrispondente a residui passivi tutti reimputati al solo esercizio 2018, gli impegni risultano per € 1.632.083,52 coperti da FPV, per € 24.415,87 riaccertati nel corso dell'esercizio 2018 (cd. economie di impegno) e per € 3.061.080,09 rinviati all'esercizio 2019 e successivi. Tale riscontro, che evidenzia come una significativa quota - quasi il 65% - dell'importo coperto da FPV e imputato al 2018, sia stato ulteriormente reimputato agli esercizi successivi, conferma le succitate perplessità.

10.2. La Sezione sottolinea che il principio della competenza potenziata stabilisce che il fondo pluriennale vincolato – quale componente del risultato di amministrazione e, quindi, fattore incidente sull'equilibrio di bilancio – è uno strumento di rappresentazione e previsione delle spese pubbliche che deve evidenziare con trasparenza ed attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'Ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest'ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l'aggiornamento del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l'obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile (cfr., per approfondimenti, Corte dei conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, delib. n. 65/2019/PRSE).

La funzione del fondo pluriennale vincolato è dunque programmatica e di controllo e consiste nel rappresentare in modo trasparente, oltre che responsabile, il divario temporale esistente tra il momento del reperimento delle entrate, di norma vincolate, e quello del loro utilizzo per il raggiungimento delle finalità istituzionali legate all'esercizio delle funzioni fondamentali dell'Ente (sul punto, Corte dei conti, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 4 del 2015 "Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle Regioni e degli Enti locali").

Peraltro, le Linee guida-questionario per gli Organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali relative al rendiconto 2017 richiedono che le riserve

conservate nel fondo pluriennale vincolato debbano essere assoggettate a una rigorosa verifica in sede di rendiconto, sicché della gestione del predetto fondo pluriennale vincolato occorre dare – in sede di rendiconto – separata e puntuale evidenziazione.

10.3. Nel caso di specie, la reimputazione al solo primo esercizio dei residui passivi coperti dal fondo pluriennale vincolato di parte capitale nel rendiconto 2017 – seguita dall'ulteriore reimputazione all'esercizio 2019 e successivi del quasi 65% dell'importo originariamente imputato all'anno 2018 – evidenzia una carenza di programmazione e una conseguente irregolarità contabile nell'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, in quanto l'esigibilità dei residui passivi non risulta essere stata determinata correttamente.

P.Q.M.

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna nel concludere l'esame sulla documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Faenza:

- richiama l'attenzione dell'Ente alla scrupolosa osservanza delle regole contabili poste a presidio degli equilibri di bilancio, anche in considerazione del potenziale impatto sul risultato d'amministrazione e sulla disponibilità di cassa dell'esito del contenzioso con il MEF, e dei principi in tema di armonizzazione contabile, con particolare attenzione ai cronoprogrammi di spesa inserita nel fondo pluriennale vincolato;

- invita l'organo di revisione a mantenere una puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente per il rispetto degli equilibri di bilancio e della normativa vigente, anche in riferimento ai doveri, compendati in termini generali dalla previsione dell'art. 147-*quinquies* del Tuel, di attestazione di congruità delle poste di bilancio funzionali al perseguimento degli equilibri di bilancio;

- rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del d. lgs. 14 marzo 2013, n. 33;

- dispone che copia della presente deliberazione sia trasmessa in via telematica, mediante l'applicativo Con.Te., al Consiglio comunale, al Sindaco e all'Organo di revisione del Comune di Faenza.

Così deciso nella camera di consiglio del 16 settembre 2020.

Il presidente
Marco Pieroni
(firmato digitalmente)

Il relatore
Khelena Nikifarava
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria nella data di
apposizione della firma del Funzionario preposto

Il funzionario preposto
Rossella Broccoli
(firmato digitalmente)