



REPUBBLICA ITALIANA
CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO
PER LA LIGURIA

composta dai magistrati:

Angela PRIA	Presidente f.f.
Alessandro BENIGNI	Primo Referendario
Francesco BELSANTI	Primo Referendario
Donato CENTRONE	Primo Referendario (relatore)
Claudio GUERRINI	Primo Referendario

nell'adunanza pubblica del 29 marzo 2017

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

viste le leggi 21 marzo 1953, n. 161, e 14 gennaio 1994, n. 20;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti 16 giugno 2000, n. 14, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite 3 luglio 2003, n. 2 e 17 dicembre 2004, n. 1;

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;

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

udito il relatore, referendario dott. Donato Centrone

Premesso in fatto

Con la pronuncia n. 110/2016/PRSP del 22 novembre 2016, la Sezione ha disposto, ai sensi dell'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, la produzione, entro il termine di 60 giorni dal deposito, da parte del Sindaco del Comune di Diano Marina, in qualità di legale rappresentante dell'Ente, con la collaborazione degli organi interni competenti, di una documentata relazione tesa ad accertare la corretta determinazione, in occasione dell'operazione di riaccertamento straordinario dei residui, del fondo pluriennale vincolato e del risultato d'amministrazione, nonché del corretto utilizzo delle giacenze di cassa vincolata negli esercizi 2015 e 2016.

Il Sindaco, con nota del 28 febbraio 2017, ha inviato la sopra indicata relazione. Pertanto, il magistrato istruttore, con istanza del 20 marzo 2017, ha chiesto al Presidente della Sezione la fissazione di adunanza pubblica, per l'esame collegiale, in contraddittorio con i rappresentanti del Comune, della adeguatezza dei chiarimenti forniti, in particolare al fine di valutare nuovamente la legittimità dell'operazione di riaccertamento straordinario effettuata sotto il profilo dell'adeguatezza dell'importo accantonato a fondo crediti di dubbia esigibilità e della correttezza degli esercizi di reimputazione dei residui attivi e passivi. All'adunanza pubblica del 29 marzo 2017 non è intervenuto alcun rappresentante del Comune.

Considerato in fatto e diritto

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166, ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti svolgano verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli enti locali, esaminando, per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La magistratura contabile ha sviluppato le indicate verifiche in linea con le previsioni contenute nell'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, quale controllo ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, che ha la caratteristica di finalizzare le verifiche all'adozione di effettive misure correttive da parte degli enti interessati.

L'art. 3, comma 1, lett. e), del decreto-legge n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012, ha introdotto nel d.lgs. n. 267 del 2000 l'art. 148-*bis*, il quale prevede che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 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. Ai fini della verifica in questione la magistratura contabile deve accertare che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici locali e di servizi strumentali. In base all'art. 148-*bis*, comma 3, del d.lgs. n. 267 del 2000, qualora le Sezioni regionali della Corte accertino la sussistenza *"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"*, gli enti locali interessati sono tenuti ad adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione della delibera di accertamento, *"i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"*, ed a trasmettere alla Corte i provvedimenti adottati, in modo che la magistratura contabile possa verificare, nei successivi trenta giorni, se gli stessi siano idonei a rimuovere le irregolarità ed a ripristinare gli equilibri di bilancio. In caso di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, o di esito negativo della valutazione, *"è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*. Come precisato dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 60/2013), l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera

e), del decreto-legge n. 174 del 2012, hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzati ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano, pertanto, su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa e sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria ed alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali prerogative assumono ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

I. I chiarimenti sulla procedura di riaccertamento straordinario dei residui

Il responsabile dei servizi finanziari del Comune di Diano Marina, nella relazione inviata in data 28 febbraio 2017, ha sottolineato come l'operazione di riaccertamento straordinario dei residui, formalizzata con deliberazione di Giunta n. 90 del 15 giugno 2015, sia stata tesa alla reimputazione delle poste attive e passive all'esercizio di competenza (in applicazione del nuovo principio contabile della contabilità finanziaria), mentre non si è proceduto all'eliminazione di crediti e debiti non riconducibili ad obbligazioni giuridiche perfezionate, in quanto operazione già condotta in occasione del precedente riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2014 (rendiconto di gestione 2014). In particolare, il ridetto riaccertamento straordinario dei residui ha condotto ai risultati esposti nella seguente tabella.

RISULTANZE REND. 2014		Riaccertamento straordinario al 1/1/2015			
Residui attivi	31/12/2014	Residui attivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate	Residui cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili	Differenza residui attivi post riaccertamento	Percentuale di incidenza residui reimputati su residui 2014
TITOLO I	3.339.772,15	-	-	3.339.772,15	-
TITOLO II	301.357,87	-	-	301.357,87	-
TITOLO III	3.984.800,08	-	-	3.984.800,08	-
TITOLO IV	541.676,42	-	541.504,27	172,15	99,97%
TITOLO V	2.880.602,88	-	2.813.719,71	66.883,17	97,68%
TITOLO VI	220.224,10	-	-	220.224,10	-
Totale	11.268.433,50	-	3.355.223,98	7.913.209,52	29,78%

RISULTANZE REND. 2014		Riaccertamento straordinario al 1/1/2015			
Residui passivi	31/12/2014	Residui passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate	Residui cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili	Differenza residui passivi post riaccertamento	Percentuale di incidenza residui reimputati su residui 2014
TITOLO I	3.683.636,22	-	829.605,87	2.854.030,35	22,52%
TITOLO II	4.302.692,01	-	4.088.797,77	213.894,24	95,03%
TITOLO III	-	-	-	-	-
TITOLO IV	537.839,56	-	-	537.839,56	-
Totale	8.524.167,79	-	4.918.403,64	3.605.764,15	57,70%

I.a) La determinazione del fondo pluriennale vincolato al 1° gennaio 2015

Sulla base dei dati sopra riportati, il fondo pluriennale vincolato è stato determinato come segue.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO DA ISCRIVERE IN ENTRATA NEL BILANCIO 2015		PARTE CORRENTE	CONTO CAPITALE
Residui passivi eliminati alla data del 1° gennaio 2015 e reimpegnati con imputazione agli esercizi 2015 o successivi	1	829.605,87	4.088.797,77
Spesa corrispondente alle gare formalmente indette relative a lavori pubblici di cui all'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, che si prevede esigibili nel 2015 e negli esercizi successivi, i cui impegni sono stati cancellati in assenza dell'obbligazione formalmente costituita.	a	-	-
Residui attivi eliminati alla data del 1° gennaio 2015 e riaccertati con imputazione agli esercizi 2015 o successivi	2	-	-3.355.223,98
Fondo pluriennale vincolato da iscriverne nell'entrata del bilancio 2015, pari a (3)=(1)+(a)-(2) se positivo, altrimenti indicare 0	3	829.605,87	733.573,79

FONDO PLURIENNALE DI SPESA NEL BILANCIO 2015 E DI ENTRATA DEL BILANCIO 2016		PARTE CORRENTE	CONTO CAPITALE
Spese reimpegnate con imputazione all'esercizio 2015	4	829.605,87	4.088.797,77
Spesa corrispondente alle gare formalmente indette relative a lavori pubblici di cui all'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, che si prevede esigibili nel 2015 i cui impegni sono stati cancellati in assenza dell'obbligazione	b	-	-
Entrate riaccertate con imputazione all'esercizio 2015	5	-	-3.355.223,98
Quota del Fondo pluriennale vincolato di entrate utilizzata nel 2015, pari a (6)=(4)+(b)-(5) se positivo, altrimenti indicare 0	6	829.605,87	733.573,79
Eccedenze dei residui attivi riaccertati accantonata al Fondo pluriennale vincolato di spesa, di importo non superiore a (7)=(5)-(4)-(b) altrimenti indicare 0	7	-	-
Quota spese reimpegnate eccedente rispetto al FPV di entrata e alle entrate riaccertate, pari a (4)+(b)-(5)-(3) se positivo		-	-
Incremento del fondo pluriennale vincolato di spesa del bilancio di previsione 2015 e del fondo pluriennale di entrata dell'esercizio 2018 (8)=(3)-(6)+(7)	8	-	-

Pertanto, con il riaccertamento straordinario sono stati reimputati, al solo anno 2015, residui attivi di parte capitale per euro 3.355.223, e corrispondenti passivi per euro 4.088.797.

L'ammontare complessivo del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata, distinto in parte corrente ed in conto capitale, è risultato di euro 1.563.179, pari alla differenza tra i residui passivi e quelli attivi reimputati, distintamente calcolati. In particolare, quello di parte corrente è risultato pari ad euro 829.605 (a copertura totale dei residui passivi reimputati), mentre quello di parte capitale ad euro 733.573 (in questo caso i residui passivi reimputati, quali impegni, al 2015 trovano copertura nel riferito fondo pluriennale vincolato, oltre che nella reimputazione di residui attivi, quali accertamenti, per euro 3.355.223).

I.b) Il risultato d'amministrazione dopo il riaccertamento straordinario

Il risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, risulta, pertanto, rideterminato come segue.

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 (RENDICONTO 2014) (a)		6.191.359,89
Residui attivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate (b)	(-)	-
Residui passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate (c)	(+)	-
Residui attivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili (d)	(-)	3.355.223,98
Residui passivi cancellati in quanto reimputati agli esercizi in cui sono esigibili (e)	(+)	4.918.403,64
Residui passivi definitivamente cancellati che concorrono alla determinazione del FPV (f)	(+)	-
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (g)=(e)-(d)+(f)	(-)	1.563.179,66
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DI RESIDUI (h)=(a)-(b)+(c)-(d)+(e)+(f)-(g)		6.191.359,89

Il prospetto evidenzia come il risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 sia pari all'importo registrato in sede di rendiconto 2014 (euro 6.191.359,89), diminuito del solo ammontare del fondo pluriennale vincolato (frutto, come visto, dell'operazione di reimputazione dei residui attivi e passivi).

Il predetto avanzo risultante al 1° gennaio 2015 è composto nel modo che segue.

Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, dopo il riaccertamento straordinario dei residui (q):	
Parte accantonata:	
Fondo crediti di dubbia esigibilità	1.522.203,78
	Totale parte accantonata (i) 1.522.203,78
Parte vincolata:	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	638.212,76
Vincoli derivanti da trasferimenti	330.765,59
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	-
Altri vincoli da specificare di	-
	Totale parte vincolata (l) 968.978,35
	Totale parte destinata agli investimenti (m) 3.624.150,97
	Totale parte disponibile (n)= (k)-(i)-(l)-(m) 76.026,79
Se (n) è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione 2015	

Il Comune ha precisato che l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità comprende la quota già accantonata in sede di rendiconto 2014 (ai sensi del decreto-legge n. 95 del 2012, convertito dalla legge n. 125 del 2012), considerata congrua rispetto allo *stock* di residui attivi esistenti al 1° gennaio 2015. Anche le quote vincolate (sia in senso stretto che destinate) si riferiscono ad importi già evidenziati in sede di rendiconto 2014, ma scomposte secondo la nuova articolazione del risultato di amministrazione.

I.c) Il fondo crediti di dubbia esigibilità al 1° gennaio 2015

Nella memoria del 27 marzo 2017, precedente all'adunanza, il Comune ha nuovamente ribadito che l'importo accantonato a fondo crediti di dubbia esigibilità, pari ad euro 1.522.203, comprende la quota precedentemente accantonata, a titolo di fondo svalutazione crediti, in sede di redazione del rendiconto 2014, considerata congrua rispetto ai residui attivi. Al fine di dare dimostrazione della riferita congruità, il Comune ha illustrato analiticamente il calcolo effettuato per ciascuna delle categorie di entrate di dubbia esigibilità (come da prescrizioni del Principio contabile applicato della contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, esempio n. 5), applicando all'importo complessivo dei residui attivi al 1° dicembre 2015 il completamento a 100 della media del rapporto tra gli incassi (in conto residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio dei ultimi 5 esercizi (quinquennio 2010-2014). Tale ultimo importo è stato ridotto di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi cancellati o reimputati in occasione del riaccertamento straordinario (lettere b) e d) dell'Allegato 5/2 al d.lgs. n. 118 del 2011) rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014 (cfr. Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, esempio n. 5). Il calcolo è stato effettuato mediante media semplice.

Si riportano le tre tabelle esplicitanti i dati sulla cui base il Comune ha effettuato il calcolo del fondo crediti dubbia esigibilità al 1° gennaio 2015.

PROSPETTO RIEPILOGATIVO			
Riaccertamento straordinario dei residui (art. 3, comma 7, d.lgs. n. 118/2011)			
Determinazione quota accantonata a FCDE nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015			
Entrata	% di accantonamento a FCDE	Importo residui al 1/1/2015	Importo da accantonare a FCDE
Accertamenti ICI/IMU	80,47%	234.301,62	188.542,42
Proventi taxa rifiuti	28,48%	2.769.308,17	788.679,44
Accertamenti taxa rifiuti	67,19%	110.103,31	73.975,87
Proventi parcheggi	69,04%	329.615,23	227.255,45
Proventi illuminazione votiva	100,00%	28.000,00	28.000,00
Proventi fitti reali da fabbricati	78,83%	13.230,58	10.430,12
Importo FCDE nel risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015			1.317.183,30

Riaccertamento straordinario dei residui (art. 3, comma 7, d.Lgs. n. 118/2011)						
Calcolo accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità						
Entrata:		Accertamenti ICI/IMU				
a) Rapporto tra totale incassato e totale accertato						
Anno	Residui attivi al 1° gennaio	Eventuale % di riduzione*	Residui attivi al 1° gennaio ridotti	Riscossioni in c/residui dell'esercizio	Media riscossioni in c/residui	Accantonamento FCDE risultato al 01/01/2015
	A	b	c=(a)-(b)*(a)	d	e=(c)/(d)*100	f
2010	€ 118.948,78	24,85%	€ 89.390,01	€ 7.168,27		Residuo al 1/1/2015
2011	€ 111.777,51	24,85%	€ 84.000,80	€ 2.340,68		€ 234.301,62
2012	€ 179.242,30	24,85%	€ 134.700,59	€ 58.309,14		% acc.to FCDE
2013	€ 125.683,29	24,85%	€ 94.450,99	€ 8.653,77		80,47%
2014	€ 48.263,23	24,85%	€ 36.269,82	€ 9.228,34		Importo FCDE
	€ 583.915,11		€ 438.812,21	€ 85.700,20	19,53%	€ 188.542,42
Entrata:		Proventi taxa rifiuti				
2010	€ 1.271.019,80	24,85%	€ 955.171,38	€ 471.849,37		Residuo al 1/1/2015
2011	€ 1.194.969,24	24,85%	€ 898.019,38	€ 342.025,73		€ 2.769.308,17
2012	€ 1.957.944,83	24,85%	€ 1.471.395,54	€ 896.770,68		% acc.to FCDE
2013	€ 3.829.254,32	24,85%	€ 2.877.684,62	€ 2.481.807,67		28,48%
2014	€ 1.619.251,17	24,85%	€ 1.216.867,25	€ 1.113.766,48		Importo FCDE
	€ 9.872.439,36		€ 7.419.138,18	€ 5.306.219,93	71,52%	€ 788.679,44
Entrata:		Accertamenti taxa rifiuti				
2010	€ 165.501,79	24,85%	€ 124.374,60	€ 55.947,42		Residuo al 1/1/2015
2011	€ 174.963,84	24,85%	€ 131.485,33	€ 40.163,03		€ 110.103,31
2012	€ 188.630,81	24,85%	€ 141.756,05	€ 52.707,07		% acc.to FCDE
2013	€ 177.476,91	24,85%	€ 133.373,90	€ 20.571,65		67,19%
2014	€ 108.643,52	24,85%	€ 81.645,61	€ 31.630,69		Importo FCDE
	€ 815.216,87		€ 612.635,48	€ 201.019,86	32,81%	€ 73.975,87
Entrata:		Proventi parcheggi				
2010	€ 295.480,32	24,85%	€ 222.053,46	€ 53.828,13		Residuo al 1/1/2015
2011	€ 421.510,54	24,85%	€ 316.765,17	€ 169.910,73		€ 329.615,23
2012	€ 391.599,81	24,85%	€ 294.287,26	€ 144.470,00		% acc.to FCDE
2013	€ 294.615,23	24,85%	€ 221.403,35	€ -		69,04%
2014	€ 329.615,23	24,85%	€ 247.705,85	€ 35.000,00		Importo FCDE
TOTALI			€ 1.302.215,08	€ 403.208,86	30,96%	€ 227.555,45
Entrata:		Proventi illuminazione votiva				
2010	€ 20.000,00	24,85%	€ 15.030,00	€ -		Residuo al 1/1/2015
2011	€ 28.000,00	24,85%	€ 21.042,00	€ -		€ 28.000,00

2012	€ 28.000,00	24,85%	€ 21.042,00	€ -		% acc.to FCDE
2013	€ 28.000,00	24,85%	€ 21.042,00	€ -		100,00%
2014	€ 28.000,00	24,85%	€ 21.042,00	€ -		Importo FCDE
	€ 132.000,00		€ 99.198,00	€ -	0,00%	€ 28.000,00
Entrata: Proventi fitti reali da fabbricati						
2010	€ 42.372,40	24,85%	€ 31.842,86	€ 263,00		Residuo al 1/1/2015
2011	€ 49.468,36	24,85%	€ 37.175,47	€ 21.774,55		€ 13.230,58
2012	€ 30.615,42	24,85%	€ 23.007,49	€ 1.245,19		% acc.to FCDE
2013	€ 32.859,58	24,85%	€ 24.693,97	€ 708,89		78,83%
2014	€ 9.532,66	24,85%	€ 7.163,79	€ 2.230,31		Importo FCDE
	€ 164.848,42		€ 123.883,59	€ 26.221,94	21,17%	€ 10.430,12
					Totale	1.317.183,30

Calcolo percentuale di abbattimento dei residui attivi		
Descrizione	Importi	Note
Residui attivi cancellati, in sede di riaccertamento straordinario, per obbligazioni giuridicamente non perfezionate (a)	€ -	Punto b) del prospetto Allegato 5/2 al d.lgs. 118/2011
Residui attivi cancellati e reimputati, in sede di riaccertamento straordinario, per obbligazioni giuridiche non ancora scadute (b)	€ 3.355.223,98	Punto d) del prospetto Allegato 5/2 al d.lgs. 118/2011
Totale residui cancellati (c) = (a) + (b)	€ 3.355.223,98	
Residui attivi rendiconto 2013 (d)	€ 13.502.883,28	
% di riduzione (e) = (c)/(d)	24,85%	

Ne consegue, ad avviso del Comune, che l'accantonamento a fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE), nel risultato di amministrazione determinato a seguito del riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015, è da considerarsi congruo rispetto all'ammontare dei residui attivi di dubbia esigibilità al 1° gennaio 2015. La metodologia applicata porta, infatti, alla determinazione di un fondo crediti di euro 1.317.183, a fronte di un importo accantonato, superiore, pari ad euro 1.522.203.

I.d) L'evoluzione dei residui, attivi e passivi, reimputati negli esercizi 2015 e 2016

La relazione del Sindaco ha illustrato i risultati registrati, in sede di rendiconto 2015 e di preconsuntivo 2016, dai residui attivi e passivi reimputati, quali accertamenti e impegni, in occasione del riaccertamento straordinario. Nello specifico, i residui attivi reimputati, tutti di parte capitale, pari complessivamente a euro 3.355.223, hanno avuto la seguente evoluzione.

Capitolo	Accert.	Anno di formazione	Descrizione	Residui eliminati al 1/1/2015 e reimputati esercizio 2015	Incassi effettuati nel 2015	Mantenuti a residuo in consunt. 2015	Residui eliminati al 31/12/2015 e reimputati al 2016 con riaccertamento ordinario 2015	Incassi nel 2016
ENTRATE TITOLO IV								
0402055	127	2004	C.R. - realizzazione sottopasso dietro al porto	106.285,00	-	-	106.285,00	-
0402056	359	2013	C.R. - manutenzione straordinaria SS 449	315.119,27	-	-	315.119,27	-
0402076	342	2012	C.R. - manutenzione straordinaria Villa					
			TOTALE	541.504,27			541.504,27	
ENTRATE TITOLO V								
0502190	78000	1988	Mutuo - finanziamento fognature	29.081,33	-	29.081,33	-	29.081,33

0502210	110000	1989	Mutuo - finanziamento opere viabilità e illuminazione	11.544,50	-	11.544,50	-	11.544,50
0502410	14700	2000	Mutuo devoluto - (prolungamento collettore)	85.239,13	-	85.239,13	-	-
0502522	148	2003	Mutuo - pavimentazione piazza Serreta	16.727,53	-	16.727,53	-	-
0502170	324	2004	Mutuo - manutenzione straordinaria acquedotto	12.951,64	-	12.951,64	-	-
0502327	306	2004	Mutuo - progettazione approdo turistico	-	-	-	-	-
0502513	316	2004	Mutuo - manutenzione straordinaria strade frazionali	5.076,66	-	5.076,66	-	-
0502513	319	2004	Mutuo - manutenzione straordinaria strade comunali	12.807,51	-	12.807,51	-	-
0502513	320	2004	Mutuo - manutenzione straordinaria strade comunali	6.183,72	-	6.183,72	-	-
0502540	307	2004	Mutuo - completamento Via S. Caterina e collegamento	127.274,45	-	127.274,45	-	-
0502210	378	2006	Mutuo - finanziamento opere viabilità e illuminazione	96.953,12	-	96.953,12	-	1.220,00
0502262	380	2006	Mutuo - completamento pubblica illuminazione passeggiata a mare	304.328,00	-	304.328,00	-	-
0502264	381	2006	Mutuo - manutenzione strada di collegamento con le frazioni	45.161,24	-	45.161,24	-	-
0502256	350	2007	Mutuo - sopraelevazione palazzo comunale e realizzazione	1.079.230,25	-	1.079.230,25	-	563.274,00
0502256	350	2007	Mutuo - sopraelevazione palazzo comunale e realizzazione nuova	137.372,00	-	137.372,00	-	137.372,00
0502257	352	2007	Mutuo - adeguamento edifici scolastici ed amministrativi	600.000,00	-	600.000,00	-	-
0502500	353	2007	Mutuo - sede capitaneria porto	10.516,00	-	10.516,00	-	-
0502555	332	2007	Mutuo - manutenzione straordinaria scarico a mare zona	210.028,06	-	210.028,06	-	-
0502557	336	2007	Mutuo - rinforzo scogliere protettive	15.708,55	-	15.708,55	-	-
0502558	334	2007	Mutuo - incarichi professionali	383,81	-	383,81	-	-
0502559	337	2007	Mutuo - manutenzione strade	7.152,21	-	7.152,21	-	-
			TOTALE	2.813.719		2.813.719		- 742.491

La relazione del Comune precisa che le reimputazioni dei residui attivi di titolo IV si riferiscono a contributi regionali destinati al finanziamento di opere pubbliche, come da formale comunicazione dell'ente erogatore. Tuttavia, nel corso dell'esercizio 2015 nessuna di queste entrate è stata, nemmeno parzialmente, riscossa. Di conseguenza, in sede di riaccertamento ordinario preliminare al rendiconto 2015, le predette entrate sono state nuovamente reimputate all'esercizio 2016, senza registrate, anche in questo caso, alcuna riscossione.

Le reimputazioni dei residui attivi di titolo V attengono, invece, a mutui contratti con la Cassa depositi e prestiti, che, nel corso dell'esercizio 2015, non hanno registrato alcuna riscossione. Anche in questo caso, pertanto, si è resa necessaria una nuova reimputazione al 2016, in occasione del riaccertamento ordinario preliminare all'approvazione del rendiconto 2015. Nel corso dell'esercizio 2016 sono state effettuate riscossioni per euro 742.491 su complessivi euro 2.813.719. La relazione del Comune sottolinea che la reimputazione dei residui attivi di parte capitale (titolo IV e V) ha comportato la contestuale reimputazione dei residui passivi riguardanti gli interventi finanziati.

Nella memoria del 27 marzo 2017, il Comune ha confermato che le reimputazioni dei residui attivi di parte capitale, pari ad euro 3.335.223, si riferiscono, per euro 541.304, a contributi regionali (titolo IV) destinati ad investimenti (da erogarsi a stati avanzamento lavori) e, per euro 2.813.719, a mutui precedentemente contratti con la Cassa depositi e prestiti. Con la

reimputazione dei residui attivi di parte capitale il Comune ha proceduto anche alla contestuale reimputazione dei residui passivi di parte capitale.

In merito alla reimputazione dei residui passivi, il Comune evidenzia, in primo luogo, che, a fronte di residui passivi di parte corrente per euro 829.605, reimputati in occasione del riaccertamento straordinario, sono stati effettuati pagamenti per soli euro 313.452. Conseguentemente, al netto delle economie di bilancio registrate nel corso del 2015 (euro 23.799), in occasione del riaccertamento ordinario preliminare al rendiconto 2015, sono stati nuovamente reimputati al 2016 residui passivi per euro 453.589, di cui solo euro 66.662 poi effettivamente pagati.

<u>Residui eliminati al 1/1/2015 e reimputati all'esercizio 2015</u>	<u>Pagamenti effettuati nel 2015</u>	<u>Somme rimaste a residuo 2015</u>	<u>Economie di bilancio al 31/12/2015</u>	<u>Impegni già reimputati, eliminati e reimputati al 2016</u>	<u>Pagamenti effettuati nel 2016</u>
829.605,87	313.452,20	38.764,16	23.799,83	453.589,73	66.662,75

I residui passivi di parte capitale, reimputati in occasione del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, ammontavano ad euro 4.088.797, ma solo euro 376.966 sono stati pagati nel corso dell'esercizio 2015. Di conseguenza, anche in questo caso, al netto delle economie registrate nel corso del 2015, dovute ad opere non più realizzabili (con cancellazione di residui passivi, già reimputati, per euro 1.681.660), sono stati nuovamente reimputati al 2016 residui passivi per euro 1.871.568, di cui solo euro 634.602 poi effettivamente pagati. La relazione del Sindaco precisa, altresì, che l'importo corrispondente alla registrata economia di euro 1.681.660 è confluito nella quota vincolata del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 (trattandosi di opere non più eseguite, finanziate da mutui).

<u>Residui eliminati al 1/1/2015 e reimputati all'esercizio 2015</u>	<u>Pagamenti effettuati nel 2015</u>	<u>Somme rimaste a residuo 2015</u>	<u>Economie di bilancio al 31/12/2015</u>	<u>Impegni già reimputati, eliminati e reimputati al 2016</u>	<u>Pagamenti effettuati nel 2016</u>
4.088.797,77	376.966,02	158.603,41	1.681.660,10	1.871.568,24	634.602,99

Il Comune ha sottolineato, infine, che tutte le reimputazioni sono state effettuate, in occasione del riaccertamento straordinario, a valere sull'esercizio 2015, ipotizzando che l'esigibilità delle poste contabili si verificasse effettivamente in tale esercizio, e questo a causa del non completo supporto fornito dai responsabili degli uffici competenti.

I.e) La valutazione della Sezione sulla reimputazione dei residui attivi e passivi

La Sezione, come già fatto in occasione della deliberazione n. 110/2016/PSRP, ribadisce la necessità che, in aderenza al nuovo sistema di contabilità (d.lgs. n. 118 del 2011 e allegati Principi contabili applicati), l'operazione di riaccertamento dei residui (da effettuare, ordinariamente, a partire dal rendiconto 2015, in aderenza all'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011) sia supportata da un'adeguata analisi non solo delle poste inesigibili o di dubbia esigibilità (producenti la cancellazione del residuo ovvero l'adeguamento del pertinente fondo rischi), ma anche dei cronoprogrammi delle opere ed interventi sottostanti (comportanti l'eventuale reimputazione all'esercizio in cui le obbligazioni, attive o passive, sono, in base ad

una stima professionalmente diligente, concretamente esigibili). Si fa rinvio, altresì, per approfondimenti, alle motivazioni e conclusioni riportate nelle precedenti deliberazioni della scrivente Sezione regionale di controllo n. 2, 8, 12 e 13/PRSP/2016.

I chiarimenti forniti dal Comune con la relazione del 28 febbraio 2017, sopra esposta, confermano, infatti, che, a causa di una non adeguata imputazione dei residui attivi e passivi, quali accertamento o impegni, in occasione del riaccertamento straordinario, agli esercizi successivi, il fondo pluriennale vincolato al 1° gennaio 2015, generato dalla ridetta operazione, non è risultato attendibile. La non corretta imputazione, in occasione del riaccertamento straordinario, ad un unico esercizio (il 2015) dei residui attivi e passivi, quali accertamenti e impegni, ha inciso, infatti, sulla determinazione del predetto fondo alla data di avvio del sistema contabile armonizzato (cfr. art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 2011).

I dati relativi alle riscossioni, nel corso dei successivi esercizi 2015 e 2016, dei residui attivi reimputati, quali accertamenti, in occasione del riaccertamento straordinario hanno palesato l'inadeguatezza dell'analisi programmatica. Sia i residui attivi derivanti da trasferimenti di terzi, in particolare della Regione (titolo IV), che quelli discendenti da mutui (titolo V) non hanno visto alcuna riscossione nel corso dell'intero 2015, esercizio in cui, invece, in base alla valutazione di esigibilità effettuata in occasione del riaccertamento straordinario avrebbero dovuto essere integralmente riscossi. La tabella sopra riportata evidenzia, altresì, come, anche nel corso del successivo esercizio 2016 (in base ai dati di preconsuntivo), solo una piccola parte di tali residui attivi reimputati (euro 742.491 su complessivi euro 3.335.223) sia stata riscossa (relativa solo a mutui, e ancora nulla da trasferimenti).

Analoga situazione si registra per i residui passivi reimputati quali impegni al 2015, il cui mancato (nel corso del 2015) o ridotto pagamento (nel corso del 2016), frutto dell'esposta carente analisi programmatica, costituisce la causa dell'omessa o minima riscossione dei residui attivi (o meglio, degli accertamenti frutto della reimputazione in occasione del riaccertamento straordinario). I residui passivi di parte capitale, reimputati in occasione del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, ammontavano, infatti, ad euro 4.088.797, ma solo euro 376.966 sono stati pagati nel corso dell'esercizio 2015.

Anche il cospicuo ammontare delle economie registrate nel corso del 2015 (euro 1.681.660, dovute ad opere non più realizzabili) palesa, su un piano sintomatico, come si trattasse di posizioni che, almeno in parte, potevano essere cancellate già in occasione del riaccertamento straordinario, con conseguente diversa determinazione non solo del fondo pluriennale vincolato, ma dello stesso risultato d'amministrazione al 1° gennaio 2015.

Anche la nuova reimputazione all'esercizio 2016, effettuata in occasione del riaccertamento straordinario preliminare all'approvazione del rendiconto 2015, ha palesato una non corretta analisi dell'effettiva esigibilità, posto che, a fronte di residui passivi reimputati, quali impegni, per euro 1.871.568, solo euro 634.602 sono stati poi effettivamente pagati.

Medesime considerazioni valgono per i residui passivi di parte corrente, reimputati, quali impegni, in occasione del riaccertamento straordinario, al solo esercizio 2015. In questo caso, infatti, a fronte di posizioni per le quali era stata valutata l'esigibilità del pagamento

nell'esercizio 2015 pari ad euro 829.605, risultano effettuati pagamenti, al 31 dicembre 2015, per soli euro 313.452. Anche la successiva reimputazione al 2016, effettuata in occasione del riaccertamento ordinario, palesa non adeguata analisi dell'effettiva esigibilità, posto che (al netto delle economie, pari ad euro 23.799), risultano pagati, al 31 dicembre 2016, solo euro 66.662 a fronte di euro 453.589 di impegni reimputati.

Le descritte irregolarità, ove non oggetto di correzione in occasione del riaccertamento ordinario effettuato prima dell'approvazione dei prossimi rendiconti (cfr. art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011), riverbera i suoi effetti sugli esercizi futuri, rendendo non attendibile l'importo del fondo pluriennale vincolato, che costituisce una delle basi per la redazione di un affidabile bilancio di previsione e, di conseguenza, per l'attenuazione dei rischi di emersione di successivi squilibri. La corretta determinazione del fondo pluriennale vincolato influenza, indirettamente, infatti, anche il risultato d'amministrazione, o meglio la sua articolazione. L'art. 186 del d.lgs. n. 267 del 2000 precisa, infatti, che il risultato di amministrazione, pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, e accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio, non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato. La norma evidenzia l'importanza che i residui attivi e passivi siano correttamente riaccertati, sia nell'operazione straordinaria effettuata al 1° gennaio 2015 che, ordinariamente, al termine di ogni esercizio, posto che, ove siano ritenuti esigibili entro la chiusura dell'esercizio, potranno essere mantenuti in contabilità quali residui attivi o passivi (cfr. artt. 189 e 190 TUEL), e, costituire componente, come tali, del risultato d'amministrazione (cfr. art. 186 TUEL e art. 3, comma 4, d.lgs. n. 118 del 2011). Di contro, le entrate e le spese accertate e impegnate, ma non esigibili nell'esercizio considerato, vanno reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni, precisa l'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011, è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate (la costituzione del fondo pluriennale vincolato non è effettuata in caso di reimputazione contestuale di entrate e di spese). La corretta effettuazione delle operazioni sopra descritte incide anche sull'utilizzo del risultato d'amministrazione (cfr. art. 187 TUEL). Quest'ultimo, oltre a garantire copertura alle risorse vincolate, accantonate e destinate, può consentire, per la parte libera, il finanziamento di nuove spese (rispettando i limiti posti dal comma 2 della medesima norma). Tuttavia, preliminarmente all'utilizzo di ogni componente di un eventuale avanzo d'amministrazione risulta l'esigenza di determinarne correttamente la quantificazione, operazione a cui è funzionale il corretto periodico riaccertamento dei residui attivi e passivi.

In conclusione, pur prendendo atto dei chiarimenti forniti dal Comune, che hanno permesso di accertare gli importi e la composizione del risultato d'amministrazione e del fondo pluriennale vincolato in apertura e chiusura dell'esercizio 2015 (nonché, come sarà evidenziato nel successivo paragrafo, della giacenza di cassa vincolata), la Sezione ribadisce la non corretta integrale reimputazione dei residui attivi e passivi, quali accertamenti ed impegni, al

CORTE DEI CONTI

La presente copia computerizzata è
fornita e controllata elettronicamente
presto al questo ufficio
Corte dei Conti
Il Funzionario Preposto
(Dot. Francesco...)

Il Funzionario Preposto
(Dot. Francesco...)

solo esercizio 2015, denotante, come confermato anche dalla successiva operazione di riaccertamento ordinario preliminare all'approvazione del rendiconto 2015, una carente analisi circa l'effettiva esigibilità delle posizioni attive e passive.

II. Giacenza di cassa vincolata

Il Comune di Diano Marina, facendo seguito all'interlocuzione istruttoria pregressa, ha inviato, in data 28 dicembre 2016, ancora prima della comunicazione del deposito della pronuncia n. 110/2016/PRSP, copia della determinazione del responsabile dei servizi finanziari n. 70 dell'11 ottobre 2016, di ricostruzione delle giacenze di cassa vincolate per l'anno 2014, completa della richiesta presa d'atto da parte del revisore dei conti. In tale provvedimento la consistenza dei fondi vincolati, giacenti in cassa alla data del 1° gennaio 2015, viene quantificata in euro 473.535,87. Il Responsabile dei servizi finanziari, nella successiva relazione, inviata in data 28 febbraio 2017, ha illustrato l'evoluzione nel corso del tempo, attestando che le giacenze vincolate non sono state utilizzate per finalità difformi dal vincolo loro impresso: 31 dicembre 2014, cassa totale euro 3.447.094, di cui vincolata euro 473.535; 31 dicembre 2015, cassa totale euro 5.327.943, di cui vincolata euro 378.563; 31 dicembre 2016, cassa totale euro 7.710.409, di cui vincolata euro 389.241,56.

La Sezione prende atto dei chiarimenti forniti sul punto.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per la Liguria, sulla base della relazione inviata dal Sindaco del Comune di Diano Marina, in ottemperanza alle prescrizioni disposte, ai sensi dell'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, con la deliberazione della Sezione n. 110/2016/PRSP

prende atto

dei chiarimenti forniti dal Comune in merito agli importi ed alla composizione di risultato d'amministrazione e fondo pluriennale vincolato derivanti dall'operazione di riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2015, ribadendo, tuttavia, l'irregolare integrale reimputazione dei residui attivi e passivi, quali accertamenti ed impegni, al solo esercizio 2015

invita

il Comune di Diano Marina a osservare, nelle prossime operazioni di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi, le disposizioni dell'art. 3 del d.lgs. n. 118 del 2011, specificate dal paragrafo 9 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Dispone la trasmissione della presente deliberazione al Sindaco del Comune di Diano Marina e, attraverso il sistema SIQUEL, al Collegio dei revisori dei conti, nonché la pubblicazione, ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, sul sito internet del Comune.

Il magistrato istruttore
Donato Centrone

Il Presidente f.f.
Angela Pria

Firmato digitalmente da

DONATO CENTRONE

O = Corte Dei
Conti/80218670588
C = IT

Firmato digitalmente da

ANGELA PRIA

CN = PRIA ANGELA
O = Corte Dei Conti
80218670588
C = IT

Depositato in segreteria il 21/11/2017
IL FUNZIONARIO PREPOSTO
(Dott.ssa Antonella Sfetina)

Per
Diano Marina

CORTE DEI CONTI

La presente copia, composta di n. 1 fogli, è conforme all'originale esistente presso questo ufficio.

Genova, 21/11/2017
IL FUNZIONARIO PREPOSTO
(Dott.ssa Antonella Sfetina)



Diano Marina