

Deliberazione n. 84 /2019/PRSE



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Massimo Romano	consigliere
dott. Paolo Romano	consigliere
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott. Federico Lorenzini	consigliere (relatore)
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario

**Adunanza del 9 dicembre 2019
Comune di Forlimpopoli (FC)
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 2018 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;

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

VISTA la nota prot. 6278 in data 5 novembre 2019, con la quale il magistrato istruttore chiedeva notizie e chiarimenti al suindicato Comune;

VISTE le deduzioni, corredate della relativa documentazione, fatte pervenire dall'Ente con nota prot. 8327 del 26 novembre 2019 a firma del Revisore, del Sindaco e del Responsabile del Servizio finanziario;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 65 del 6 dicembre 2019 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

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 (Sezione delle Autonomie n. 16/SEZAUT/2018/INPR per il rendiconto della gestione 2017).

L'art. 148-*bis* del d.lgs. 267/2000, inserito nel Testo Unico degli Enti Locali dall'art. 3 del d.l. 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 (“Ai fini di tale verifica, le Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all’ente.”) e stabilisce gli effetti delle relative risultanze (“Nell’ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l’accertamento, da parte delle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l’obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l’Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle Sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria”).

Ciò premesso, occorre rammentare che l’esercizio 2017 ha segnato un’ulteriore tappa verso la realizzazione della contabilità armonizzata, come evidenziato dalle Linee guida elaborate dalla Sezione delle Autonomie con la richiamata deliberazione n. 16/SEZAUT/2018/INPR, che completa le indicazioni di cui alle precedenti deliberazioni 6/SEZAUT/2017/INPR, n. 4/2015/INPR, n. 31/2015/INPR e n. 32/2015/INPR relative ad istituti centrali per la nuova contabilità, quali il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Particolare rilevanza per i controlli della Sezione assume, nell’ambito del processo di armonizzazione contabile, l’adozione, dal 2017, della contabilità economico-patrimoniale, ormai obbligatoria per tutti gli enti territoriali, anche ai fini dell’adozione, dal 2018, del bilancio consolidato degli enti territoriali con i loro organismi partecipati. Tale traguardo segna un significativo potenziamento degli strumenti informativi e di valutazione a disposizione degli enti e delle collettività amministrate, ma anche l’attuazione definitiva di un sistema di contabilità integrata, richiesto dalla direttiva 2011/85/UE.

In proposito si sottolinea che la Corte dei conti è chiamata a vigilare sul corretto e uniforme passaggio alle nuove regole contabili da parte degli Enti



Locali e, in tale compito, deve essere coadiuvata dall'Organo di revisione nella compilazione del Questionario-Relazione (di seguito, "Questionario") e nelle verifiche istruttorie formulate dalla Sezione.

Occorre altresì precisare, che, in ossequio alla natura dinamica del controllo espletato in tale sede, che impone, al fine di far emergere la concreta situazione economico-finanziaria dell'Ente, una visione prospettica degli atti del ciclo di bilancio nei vari esercizi, e in funzione dell'adozione "di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio" (Corte cost., sent. n. 60/2013), la Sezione regionale di controllo accerta anche criticità suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente benché non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini sopra accennati.

Infatti, anche dopo l'entrata in vigore della citata normativa, risulta tuttora in vigore l'art. 7, comma 7, della legge n. 131/2003; pertanto, anche se tutte o parte delle irregolarità esaminate non sono così gravi da rendere necessaria l'adozione della deliberazione prevista dall'art. 148-bis del d.lgs. n. 267/2000 e/o l'avvio del procedimento di c.d. "dissesto guidato" disciplinato dall'art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 149/2011, la natura anche collaborativa del controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti non esclude la possibilità di segnalare agli enti interessati irregolarità contabili non gravi ma indicative di precarietà contabile. Ciò appare utile per prevenire l'insorgenza di più gravi situazioni di deficitarietà o di squilibrio.

2. Ciò premesso, la Sezione rileva che, in relazione al conto consuntivo 2017 del Comune di Forlimpopoli, sono emerse alcune criticità, a seguito dell'analisi della relazione redatta dall'Organo di revisione, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della richiamata legge n. 266/2005. Lo scrutinio della situazione finanziaria dell'Amministrazione comunale ha richiesto in particolare uno specifico approfondimento istruttorio, sfociato in apposita nota di richiesta (prot. n. 6278 del 5 novembre 2019).

In esito alla predetta richiesta, il Comune ha fatto pervenire, con nota del 26 novembre 2019, i conseguenti chiarimenti, che tuttavia non hanno consentito di superare integralmente i rilievi formulati.

2.1 Occorre poi considerare che nell'esercizio qui esaminato, il fondo di cassa al 31 dicembre 2017 ammonta ad € 5.291.540,95 e la rigidità strutturale di bilancio (Incidenza spese rigide - disavanzo, personale e debito - su entrate correnti) si attesta allo 25,708%.

3. In sede della richiamata verifica istruttoria, sono emersi una serie di fattori di criticità per la tenuta degli equilibri del bilancio, derivanti da un'osservanza non puntuale dei principi dell'armonizzazione contabile posti a presidio dell'azione amministrativa.

La Sezione osserva, al riguardo, che «il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci» (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del *Considerato diritto*), e che la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (Corte cost. sent. n. 274/2017, punto 4 del *Considerato diritto*).

Nell'ordinamento contabile degli enti locali, esso è definito, in termini puramente finanziari, dall'art. 186 del Tuel quale somma del fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi al termine dell'esercizio, nonché del fondo pluriennale vincolato di uscita. La disciplina dell'istituto in parola trova una sua più compiuta definizione nell'attuale formulazione dell'art. 187 del Tuel, che al comma 1 dispone che "Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. 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 sé stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188". Appare chiaro quindi, dalle considerazioni che precedono, che il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente.

L'approfondimento svolto sui contenuti del questionario restituisce un quadro



istruttorio caratterizzato da una serie di criticità, concernenti l'approvazione oltre i termini del rendiconto, la carenza dei dati e dei documenti pubblicati sul sito istituzionale dell'Ente, sezione "Amministrazione trasparente", la insufficiente quantificazione del fondo contenzioso nel risultato di amministrazione, il mancato computo delle garanzie fideiussorie prestate ai fini del calcolo dei limiti all'indebitamento ex art. 204 del Tuel e il mancato accantonamento al fondo rischi in relazione alle medesime e, infine, la rappresentazione non corretta e congruente dei dati relativi al FCDE nella composizione del risultato di amministrazione, di seguito esposte, che richiedono una corretta osservanza dei principi dell'armonizzazione contabile che, funzionali alla tutela degli equilibri di bilancio, sono il giusto e naturale presidio di un'azione amministrativa e di un suo indirizzo «prodromico al buon andamento e all'imparzialità» (Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.5. del *Considerato diritto*).

4. Approvazione del rendiconto oltre il termine di legge

4.1 La delibera di approvazione del rendiconto è datata 2 maggio 2018, oltre il termine di approvazione stabilito dalla legge e fissato dall'art. 227 del Tuel al 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento; l'Ente ha addotto a motivazione "la sopraggiunta impossibilità di riunire il Consiglio comunale nei tempi previsti dalla normativa".

4.2. In proposito, la Sezione segnala:

a) l'importanza del puntuale rispetto delle tempistiche normativamente stabilite per l'adozione di documenti contabili fondamentali che rappresentano un momento essenziale del processo di pianificazione e controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'Ente;

b) dall'omissione o ritardo nell'approvazione del rendiconto può conseguire l'attivazione della procedura disciplinata dall'art. 137 del d.lgs. n. 267/2000 e dall'art. 120, secondo e terzo comma, della Costituzione, con l'eventuale esercizio di poteri sostitutivi degli organi da parte del Consiglio dei Ministri, mediante assegnazione di un congruo termine per provvedere e successiva nomina di un commissario *ad acta* nell'ipotesi di sua inutile decorrenza;

c) la natura di atto prodromico del rendiconto del penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio potrebbe comportare, in caso di sua assenza, rilievi di illegittimità inerenti all'attendibilità e alla veridicità del successivo bilancio di previsione, attesa la chiara espressione contenuta nell'art.

172, co. 1, lett. a), del Tuel, secondo cui al bilancio di previsione deve essere allegato il rendiconto deliberato;

d) ulteriori limitazioni si ravvisano, poi, nell'esclusivo e limitato utilizzo dell'avanzo di amministrazione "presunto", anziché accertato (artt. 186 e 187 del d.lgs. n. 267/2000) e nell'impossibilità di ricorrere all'indebitamento attraverso la contrazione di nuovi mutui, secondo quanto stabilito dall'art. 203, comma 1, lett. a) del Tuel, mentre la mancata redazione dell'apposita certificazione sui principali dati del rendiconto comporta la sospensione dell'ultima rata del contributo ordinario previsto, relativamente all'anno in cui l'inadempimento è avvenuto (stante il precetto contenuto nell'art. 161, commi 1 e 3, del Tuel, quest'ultimo nel testo modificato dall'art. 27 co. 7, l. 28/12/2001, n. 448);

e) in via provvisoria e sino all'adempimento, la ritardata approvazione del rendiconto comporta la sospensione della seconda rata del contributo ordinario (art. 21 del Principio contabile n. 3 - rendiconto degli enti locali);

f) la mancata votazione del rendiconto entro il termine del 30 aprile determina, in virtù dell'articolo 227, comma 2 *bis* (introdotto dal decreto-legge n. 174 del 10 ottobre 2012) del d.lgs. 267/2000, l'attivazione della procedura prevista dal comma 2 dell'articolo 141 del Tuel;

g) l'art. 9, comma 1-*quinquies*, del d.l. n. 113/16, stabilisce il divieto per gli enti territoriali di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, in caso di mancato rispetto dei termini per l'approvazione di determinati documenti contabili (quali il bilancio di previsione e il rendiconto). In particolare, la summenzionata disposizione sanziona gli enti inadempienti con un "blocco" delle rispettive risorse nell'arco temporale tra la scadenza dei termini per l'approvazione dei documenti contabili fondamentali indicati dal legislatore e fino al momento dell'approvazione "tardiva".

In conclusione, la Sezione sottolinea che la mancata approvazione del rendiconto costituisce un indice di criticità relativo alla corretta applicazione della normativa e dei principi contabili, atteso che il richiamato documento contabile rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione del Comune, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva, confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone eventuali scostamenti



ed analizzandone le ragioni. Ciò vale, evidentemente, anche per il ritardo con cui il rendiconto venga eventualmente deliberato, atteso che lo stesso riveste carattere di atto d'urgenza che può essere approvato anche nelle particolari situazioni indicate all'art. 38 del d.lgs. 267/2000.

5. Carenza dei dati e dei documenti pubblicati sul sito istituzionale dell'Ente, sezione "Amministrazione trasparente"

5.1 La Sezione ha riscontrato una diffusa carenza nei contenuti pubblicati nella sezione "Amministrazione trasparente" del sito web istituzionale del Comune. In sede istruttoria tale inadempimento è stato contestato con particolare riferimento alla mancata pubblicazione dell'indicatore annuale sulla tempestività dei pagamenti per l'anno 2017 nonché di quelli (sia trimestrali che annuale) per l'anno 2018 e per i primi tre trimestri del 2019. Inoltre, non sono stati pubblicati nella medesima sezione "Amministrazione trasparente" - voce "bilanci" - alcuni allegati al rendiconto 2017 (come l'elenco dei parametri di deficitarietà e la nota informativa sui debiti/crediti reciproci fra Ente e propri OOPP) e tutta la documentazione inerente al rendiconto 2018.

5.2 Pur prendendo atto che il Comune, a seguito dei rilievi formulati, ha provveduto all'integrazione dei dati pubblicati, le significative omissioni riscontrate impongono di richiamare l'Ente al puntuale rispetto della disciplina recata dal d. lgs. 33/2013 e dalle altre norme vigenti in tema di pubblicità. Questo si rende necessario al fine di assicurare la più ampia trasparenza degli andamenti finanziari dell'amministrazione, con ciò agevolandone la relativa conoscibilità non solo da parte degli operatori, ma anche da parte dei cittadini che sono chiamati ad esercitare il cd. *controllo diffuso*.

6. Fondo contenzioso

6.1 Nel risultato di amministrazione risulta appostato, fra le voci accantonate, un fondo contenzioso di € 10.000,00. In proposito, nella relazione dell'Organo di revisione vi è un generico richiamo alla corretta applicazione delle "modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2, lettera h)", mentre dalla nota integrativa allegata al bilancio di previsione risulta che l'Ente aveva ritenuto non sussistenti le condizioni (presenza di contenzioso con probabilità di soccombenza) che rendessero necessario accantonare somme a fondo rischi.

A seguito di richiesta istruttoria, il Comune ha fornito un elenco delle vertenze pendenti al 31 dicembre 2017, alcune datate nel tempo, altre avviate nel 2017, per importi parzialmente stimati in € 209.000,00, cui vanno aggiunte altre casistiche per cui si dichiara un "ammontare indeterminato".

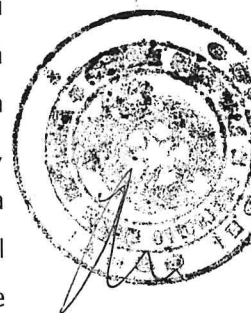
L'Ente, inoltre, precisa che le quote accantonate per la copertura degli oneri da contenzioso nell'esercizio 2017 "erano pari ad € 100.000 (e non € 10.000, come erroneamente indicato)".

6.2 La Sezione rileva, preliminarmente ed in termini generali, la doverosità dell'istituzione del Fondo rischi, in quanto l'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 - disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili - prevede, tra l'altro, la costituzione di un apposito fondo per far fronte ad oneri derivanti da sentenza.

Vengono sostanzialmente indicate due ipotesi sulle quali fondare la costituzione di tale fondo:

- quando, a seguito di contenzioso, l'ente abbia una "significativa probabilità di soccombere";
- quando, a seguito di sentenza non definitiva e non esecutiva, l'ente sia condannato al "pagamento di spese".

A tale proposito si rinvia all'allegato n. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 "Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria" che al punto 9.2 stabilisce che "il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, vincolati, accantonati e destinati. La quota accantonata del risultato di amministrazione è costituita da: [...] 3. gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)". In particolare, circa il fondo spese legali, va richiamato quanto stabilito nei medesimi principi contabili al punto 5.2 lettera h, per cui "In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è



possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione). L'Organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti". Sul punto la Sezione delle Autonomie ha sottolineato che "[...] Anche nel caso del 'fondo contenziosi' è richiesto, pertanto, un monitoraggio costante della sua formazione e della relativa adeguatezza per affrontare tempestivamente le posizioni debitorie fuori bilancio che si possono determinare a seguito degli esiti del giudizio. È accertato infatti che una delle cause del rischio di squilibri strutturali del bilancio è rappresentata da sentenze che determinano per l'ente l'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria e che il bilancio non riesce ad affrontare con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento (art. 193 del Tuel). La nota integrativa deve, anche nel caso del 'fondo contenziosi', curare particolarmente l'indicazione dei criteri che sono stati adottati per pervenire alla decisione di accantonamento al 'fondo rischi' e fornire valutazioni sulla gestione complessiva dei rischi da contenzioso per l'ente. [...]" (deliberazione n. 9/2016/Inpr).

Inoltre, si precisa che la quota accantonata a consuntivo nel risultato di amministrazione per "fondo rischi e spese", ai sensi del d.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, § 9.2, è determinata, tra l'altro, da «accantonamenti per le passività potenziali».

Il concetto di "passività potenziale" è una nozione che può ricavarsi dagli standard nazionali e internazionali in tema di contabilità ed in particolare dallo IAS 37 e dall'OIC 31 che costituiscono l'analogo strumento tecnico previsto dalla contabilità economica. In particolare, l'obbligazione si riferisce a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma caratterizzate da uno stato d'incertezza il cui esito dipende dal verificarsi o meno di uno o più eventi; tale stato di incertezza è espresso algebricamente dal c.d. coefficiente di rischio, che deve essere stimato dal soggetto che redige il bilancio in base alle situazioni concrete e quindi motivato. Sulla base di tale valutazione, moltiplicando il coefficiente con l'ammontare della passività potenziale si determina l'accantonamento. Nello stesso senso si può citare l'IPSAS n. 19, § 20 e ss.

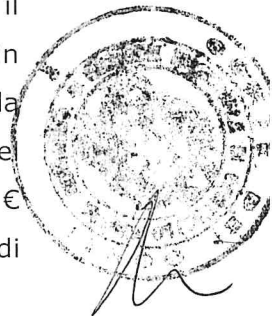
6.3 Nel caso del comune di Forlimpopoli, sulla base delle risultanze documentali appare, da un lato, sottostimato l'importo di € 10.000,00 per il fondo contenziosi, con possibile grave pregiudizio per gli equilibri di bilancio ove il Comune si trovasse a dover far fronte alle relative spese; dall'altro, quanto

dichiarato in sede istruttoria in ordine all' effettiva consistenza degli accantonamenti disposti (€ 100.000,00 anziché € 10.000,00) dimostra rilevanti criticità in ordine alla veridicità e attendibilità del risultato di amministrazione dell'esercizio in esame.

6.4 In conclusione, la Sezione richiama il comune di Forlimpopoli ad una corretta analisi e valutazione in merito alla situazione del contenzioso, in essere e/o potenziale, che dovrà trovare riscontro nella relazione allegata ai documenti programmatori e venire specificamente monitorata dall'Organo di revisione che attesterà la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato di amministrazione a rendiconto, secondo quanto indicato dalla delibera di Sezione Autonomie n. 14/2017/Inpr.

7. Rilascio di garanzia fidejussoria: mancato computo ai fini del calcolo dei limiti all'indebitamento ex art. 204 del Tuel e mancato accantonamento al fondo rischi

7.1 Dal questionario e dagli approfondimenti istruttori è emerso che il Comune ha rilasciato garanzia fidejussoria a favore della società "Piscine e Sport s.r.l.", per un mutuo di € 1.987.000,00 contratto al fine di realizzare un impianto natatorio nel parco urbano. In risposta alle richieste formulate il Comune, pur attestando che la società beneficiaria ha sempre fatto fronte in autonomia alle proprie obbligazioni, ha dichiarato di non aver considerato la fideiussione ai fini del calcolo dei limiti di indebitamento di cui all'art. 204 del Tuel e di aver effettuato in bilancio, in apposito fondo, accantonamenti per € 400.000, "erroneamente non indicati nella composizione dell'avanzo di amministrazione 2017 ma evidenziati in quello 2018".



7.2 In proposito la Sezione rileva che la concessione di garanzie incide sulla capacità complessiva di indebitamento degli enti ed al riguardo l'art. 207, comma 4, del Tuel, dispone che "gli interessi annuali relativi alle operazioni di indebitamento garantite con fideiussione concorrono alla formazione del limite di cui al comma 1 dell'articolo 204 e non possono impegnare più di un quinto di tale limite".

La Sezione Autonomie ha, inoltre, precisato che l'esclusione dal calcolo dei limiti di indebitamento delle rate sulle garanzie prestate dagli enti territoriali è consentita soltanto nelle ipotesi di accantonamento dell'intero importo del debito garantito affinché, nel rispetto del principio della prudenza, sia realizzata un'adeguata copertura degli oneri conseguenti all'eventuale escussione del debito per il quale è concessa la garanzia (deliberazione n. 30/SEZAUT/2015/QMIG).

Per le medesime finalità, al punto 5.5 dell'allegato 4/2 del d.lgs.

118/2011 - Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria si legge che "nel rispetto del principio della prudenza, si ritiene opportuno che nell'esercizio in cui è concessa la garanzia, l'ente effettui un accantonamento fra le spese correnti fra i fondi di riserva e altri accantonamenti. Tale accantonamento consente di destinare una quota del risultato di amministrazione a copertura dell'eventuale onere a carico dell'ente in caso di escussione del credito garantito". Peraltro, già antecedentemente all'entrata in vigore della nuova disciplina in materia di armonizzazione contabile, la giurisprudenza della Sezioni regionali di controllo ha avuto modo di precisare, in materia di garanzie fideiussorie, che dal rispetto dei principi di attendibilità e veridicità del bilancio nonché dal principio di copertura degli oneri finanziari, discende l'obbligo per l'ente che rilascia la garanzia di predisporre adeguati accantonamenti (*ex multis* Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n. 190/2012 e Sezione regionale di controllo per le Marche, deliberazione n. 4/2013).

7.3 Nel caso in esame, si rileva in capo al Comune un doppio profilo di irregolarità:

- per il mancato computo delle quote di ammortamento del debito collegato alla garanzia fidejussoria nel limite pari al 10% di cui all'art. 204 del Tuel. In merito si annota, ad ogni buon conto, che avendo l'Ente registrato al 31 dicembre 2017 una percentuale di indebitamento pari a 0,75%, il limite è comunque rispettato;
- per la mancata costituzione, a titolo prudenziale, di idoneo accantonamento nel risultato di amministrazione, in relazione al potenziale rischio di escussione del credito; a tale proposito si ribadisce quanto in precedenza rilevato in tema di mancato/insufficiente accantonamento per oneri da contenzioso, sottolineando che una sottostima degli accantonamenti nel risultato di amministrazione, determinando un fittizio aumento della quota libera del medesimo, consente all'Ente di utilizzare liberamente risorse che dovrebbero invece essere prudenzialmente accantonate, esponendo a serio rischio gli equilibri contabili.

8. Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione

8.1 Dall'esame del prospetto relativo alla composizione del risultato di amministrazione 2017, la voce relativa all'accantonamento a FCDE risulta valorizzata a zero; al contrario, secondo quanto emerge dal prospetto all. c) - fondo crediti di dubbia esigibilità, questo ammonterebbe ad € 20.000 e l'Organo

di revisione, nella relazione al rendiconto 2017 (pag. 20), conferma il dato. Inoltre, analizzando i valori indicati a titolo di accantonamento nel risultato di amministrazione riportati nella suddetta relazione, si deduce che il FCDE sia stato erroneamente inserito alla voce "altri accantonamenti". L'Ente ha confermato l'assunto, ribadendo un accantonamento a FCDE per € 20.000 che però non trova allocazione nella specifica voce ivi prevista, ma in quella residuale "altri accantonamenti".

8.2 La Sezione, nel prendere atto, rammenta all'Ente la necessità di una rappresentazione dei dati relativi al FCDE corretta e congruente, ai fini del rispetto dei principi di trasparenza e veridicità dei documenti contabili.

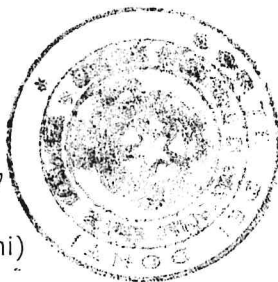
PQM

la Sezione Regionale di Controllo per l'Emilia-Romagna, all'esito dell'esame della documentazione inerente al Rendiconto per l'esercizio 2017 del Comune di Forlimpopoli, in riferimento alle criticità rilevate:

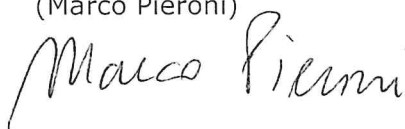
- accerta una situazione di potenziale precarietà degli equilibri di bilancio;
- prescrive all'Ente di osservare puntualmente i principi in tema di armonizzazione contabile che, funzionali al rispetto degli equilibri di bilancio presidiati dagli articoli 81 e 97 Cost., possono essere vulnerati;
- prescrive all'Organo di revisione una più puntuale e attenta vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economico-patrimoniale della gestione dell'Ente, anche in riferimento ai doveri, compendiati 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 Forlimpopoli.

Così deliberato in Bologna, nella camera di consiglio del 9 dicembre 2019.

Il relatore
(Federico Lorenzini)



Il presidente
(Marco Pieroni)



Depositata in segreteria il 9 dicembre 2019

per il funzionario preposto

(Elisa Grazia)

Elisa Grazia

