



CORTE DEI CONTI

Sezione Controllo per la Calabria
CATANZARO

AL PRESIDENTE
del Consiglio Comunale di
87011 Cassano all'Ionio (CS)

OGGETTO: Invio deliberazione n. 14 /2020.

Si trasmette la deliberazione in epigrafe, adottata da questa Sezione
regionale.

IL DIRETTORE della SEGRETERIA

dott.ssa Elena RUSSO



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI



Sezione regionale di controllo per la Calabria

composta dai Magistrati

Dr. Vincenzo LO PRESTI

Presidente

Dr.ssa Ida CONTINO

Consigliere

Dr. Francesco Antonio MUSOLINO

Consigliere, Relatore

Dr.ssa Stefania Anna DORIGO

Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione n. 14/2020

VISTO l'art. 100, c. 2, della Costituzione;

VISTO il Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

VISTA la Legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

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

VISTO il Regolamento n. 14/2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti in data 16 giugno 2000 e successive modifiche;

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

VISTO l'art. 1, c. 166, della Legge n. 266 del 23 dicembre 2005 (legge finanziaria 2006) che prevede l'obbligo per gli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti apposite relazioni in ordine ai bilanci preventivi ed ai rendiconti degli enti;





VISTO l'art. 6 del D.lgs. n. 149 del 6 settembre 2011;

VISTO l'art. 148-bis del D.lgs. n. 267/2000;

VISTA la legge n. 213 del 7 dicembre 2012 (G.U. n. 286 del 7 dicembre 2012, S.O. n. 206);

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2016/INPR adottata nell'adunanza del 30 maggio 2016, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2015;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 6/SEZAUT/2017/INPR adottata nell'adunanza del 5 aprile 2017, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2016;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 16/SEZAUT/2018/INPR adottata nell'adunanza del 30 luglio 2018, con cui sono state approvate le linee-guida per la redazione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

VISTE le disposizioni procedurali relative al riaccertamento straordinario dei residui conseguenti all'avvio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato e integrato dal D.L.gs. 126/2014;

VISTA la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015);

VISTA la legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016);

VISTA la legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di stabilità 2017);

VISTA la legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di stabilità 2018);

VISTO il Decreto 2 aprile 2015 del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

VISTO il Decreto del 12 febbraio 2018 del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

VISTA la nota n. 2436 del 10 aprile 2019, con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al Comune di CASSANO ALLO IONIO (CS) di fornire informazioni sulla gestione finanziaria del triennio 2015, 2016 e 2017;

VISTA la nota dell'Ente prot. n. 0010804 del 25 giugno 2019 (prot. Corte dei conti n. 4920 del 1° luglio 2019), con la quale, congiuntamente, la Commissione Straordinaria, il Responsabile del Servizio finanziario e l'Organo di revisione hanno fornito i chiarimenti richiesti;

VISTA l'ordinanza n. 02/2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella camera di consiglio dell'11 febbraio 2020 il relatore, Consigliere Francesco Antonio Musolino;

FATTO

Con nota n. 2436 del 10 aprile 2019, indirizzata al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di **Cassano allo Ionio (CS)**, il magistrato istruttore ha chiesto all'Ente di fornire informazioni a supporto dell'analisi sui questionari relativi alla gestione finanziaria del triennio 2015-2017, ed in particolare sui seguenti aspetti:

- 1) eventuale presenza di gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali;
- 2) trasmissione dei dati contabili alla banca dati BDAP;
- 3) operazione di riaccertamento straordinario dei residui all'1.1.2015;
- 4) gestione di cassa;
- 5) risultato di amministrazione e sua composizione (triennio 2015-2017);
- 6) evoluzione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV);
- 7) gestione dei residui;
- 8) situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria;
- 9) recupero dell'evasione tributaria;
- 10) grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

Allo scopo di facilitare le analisi della Sezione in merito ai profili citati, è stato anche chiesto all'Ente di compilare alcune tabelle.

Con la nota prot. n. 0010804 del 25 giugno 2019 la Commissione Straordinaria, il Responsabile finanziario ed il Collegio di revisione hanno fornito i chiarimenti richiesti ed hanno provveduto alla compilazione delle tabelle predisposte dalla Sezione.

DIRITTO

1. Quadro normativo di riferimento.

La Legge 23 dicembre 2005, n. 266, all'art. 1, comma 166 ha previsto che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, *"ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica"*, 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 (co. 166), i bilanci di previsione ed i rendiconti.

La Sezione delle autonomie di questa Corte, in attuazione di quanto stabilito dall'art. 1, commi 166 e 167, l. n. 266/2005, come modificato dal DL. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, con apposite "linee guida", ha affermato che le Sezioni di controllo accertano "mediante specifiche pronunce" il mancato rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, l'inosservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma 6, della Costituzione, nonché la violazione dei principi di sana gestione finanziaria e di irregolarità grave (ritenendosi tale una irregolarità che sia suscettibile di pregiudicare gli equilibri economico-finanziari degli enti).

L'art. 148-bis TUEL, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e) d.l. n. 174/2012, convertito dalla l. n. 213/2012, stabilisce che, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, l'ente locale adotti i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, e che tali provvedimenti correttivi siano trasmessi alla Sezione regionale di controllo che li verifica entro trenta giorni dal ricevimento, prevedendo inoltre che *"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"*. Qualora invece gli esiti non siano così gravi da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'art. 148-bis, comma 3 del TUEL, la Corte segnala agli Enti le irregolarità contabili, anche se non "gravi", poiché sintomi di precarietà che, in prospettiva -soprattutto se accompagnate e potenziate da sintomi di criticità o da difficoltà gestionali- possono comportare l'insorgenza di situazioni di deficitarietà o di squilibrio,



idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria che deve caratterizzare l'amministrazione di ciascun Ente.

Inoltre, l'art. 6, c. 2, del D.lgs. n. 149/2011 dispone che, *"qualora dalle pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte, le necessarie misure correttive, la competente Sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. In tal caso, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'art. 244 del D.lgs. n. 267/2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'ente ai sensi dell'art. 141 del D.lgs. n. 267/2000"*.

L'evoluzione del quadro normativo, per come sopra delineato, è stata oggetto di disamina anche da parte della Corte costituzionale che, a proposito del più recente intervento legislativo, ha avuto modo di affermare: *"I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell'art. 148-bis del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari"* (Corte cost. sentenza n. 60 del 2013). Le *"specifiche pronunce di accertamento"* delle Sezioni di controllo in ordine all'eventuale mancato rispetto della normativa, dei criteri e delle regole contabili, sono indirizzate all'organo elettivo e all'organo di vertice dell'ente, chiamati ad adottare le misure consequenziali per il ripristino degli equilibri di bilancio e della regolarità amministrativo-contabile e, in ogni caso,

L'Ente interessato è tenuto a valutare le segnalazioni che ha ricevuto ed a porre in essere interventi idonei per addivenire al loro superamento.

L'adozione di specifiche pronunce di grave irregolarità contabile, ai sensi dell'art. 148 bis del TUEL, ha lo scopo di dare impulso alle opportune misure correttive, la cui congruità sarà valutata dalla Sezione nell'ambito del successivo controllo.

Le misure correttive devono auspicabilmente coinvolgere, soprattutto qualora riguardino più aspetti della gestione amministrativo-contabile, l'ampia platea dei soggetti interessati (Giunta e Consiglio comunali, responsabile del servizio finanziario, responsabili dei settori, organo di revisione economico-finanziario) mediante atti e/o provvedimenti vincolanti, da adottarsi secondo le rispettive competenze, non potendo essere considerate idonee le mere dichiarazioni di intenti non supportate da atti che abbiano qualche effetto nell'ordinamento giuridico.

Stante la natura del controllo, ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dei contenuti della deliberazione adottata dalla Sezione regionale di controllo deve essere informato il Consiglio comunale.

2. Oggetto del controllo e metodologia di esame applicata dalla Sezione.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 3/2019/INPR ha evidenziato che i controlli della Corte dei conti devono assicurare il confronto tra i parametri normativi e i risultati contabili in una prospettiva "dinamica", in modo tale che l'attività di controllo sia sempre finalizzata alla adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio (Corte Costituzionale, sentenza n. 198/2012). Ad integrazione dei tradizionali controlli di legittimità-regolarità, dunque, l'attività di controllo delle Sezioni regionali deve essere in grado di rappresentare agli organi elettivi degli enti controllati non solo le gravi irregolarità eventualmente riscontrate, ma anche l'effettiva situazione finanziaria che ne discende, in modo che gli stessi possano responsabilmente assumere le decisioni correttive che ritengano più appropriate. A tal fine, la predetta deliberazione raccomanda alle Sezioni territoriali di avvicinare le analisi sui documenti di bilancio all'esercizio finanziario più prossimo a quello in corso di gestione, in modo da collegare, nella migliore misura possibile, gli effetti delle pronunce delle Sezioni regionali alla formalizzazione

delle decisioni di programmazione/rendicontazione/correzione di competenza dell'ente ed ampliare il concreto margine d'azione di queste ultime.

La Sezione delle Autonomie evidenzia che, a tal fine, potranno essere impiegate *“metodologie di controllo che riducano quanto più possibile il disallineamento temporale tra l'esercizio in corso di gestione e le verifiche operate dalle Sezioni regionali di controllo. In questa prospettiva, ad esempio, potranno essere esaminate congiuntamente più annualità, a partire dall'ultimo rendiconto disponibile, qualora non sia stato possibile, per gli esercizi precedenti, portare a completamento l'esame dei documenti contabili di tutti gli enti territoriali di competenza di una Sezione regionale di controllo. Siffatta modalità consente di eliminare il divario temporale di cui si è fatto cenno e di avvicinare le analisi all'attualità nel quadro del ciclo di bilancio (previsione-rendiconto-previsione) e in conformità ai principi contabili e alla giurisprudenza della Corte costituzionale in precedenza richiamati”* (cfr. deliberazione n. 3/SEZAUT/2019/INPR).

Ciò posto, al fine di dare attuazione alle indicazioni della Sezione delle Autonomie, con la presente deliberazione questa Sezione procederà ad effettuare contestualmente, **l'analisi dei rendiconti degli esercizi 2015, 2016 e 2017.**

Onde snellire la fase di controllo senza svuotarla di significatività, l'esame verrà incentrato sui principali aspetti del bilancio, oggetto dei chiarimenti richiesti con la nota istruttoria n. 2436 del 10 aprile 2019.

Di seguito si espongono le risultanze dell'analisi svolta, che ha evidenziato, per gli esercizi 2015-2017, profili di criticità e di debolezza.

I. NOTE PRELIMINARI.

Con la più volte citata nota n. 2436/2019 (punti nn. 1 e 2) il Magistrato istruttore richiedeva al Comune di **Cassano allo Ionio** (n. 18.494 abitanti al 31/12/2016) di comunicare l'eventuale presenza di gravi irregolarità contabili, o gravi anomalie gestionali che non fossero già state segnalate sui questionari 2015, 2016 e 2017, e se avesse provveduto all'invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla Banca Dati della Pubblica Amministrazione (BDAP).

In sede di risposta:

- L'Ente ha comunicato l'avvenuto invio dei dati contabili degli esercizi 2016 e 2017 su BDAP;

- 
- o L'Organo di revisione ha dichiarato di non aver rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali per gli esercizi 2015/2017.

II. RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI DI CUI AL D. LGS. 118/2011.

L'art. 3, comma 7, del D. Lgs. n. 118/2011, integrato e corretto dal D.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, prevedeva che gli enti locali, con delibera di Giunta, previo parere dell'Organo di revisione economico-finanziario, effettuassero, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, il riaccertamento straordinario dei residui.

Il riaccertamento straordinario dei residui *"è l'operazione diretta ad adeguare al principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata lo stock dei residui attivi e passivi risultanti nei bilanci degli enti al 1° gennaio 2015 e rappresenta un passaggio fondamentale nell'attuazione dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio"* (Sez. Autonomie n.31/SEZAUT/2016).

L'eventuale *"extradeficit"* derivante dalle operazioni di riaccertamento straordinario poteva essere ripianato dall'Ente, con delibera di Consiglio Comunale, in un arco temporale non superiore a 30 anni, secondo le modalità previste dal D.M. 2 aprile 2015.

L'Ente ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui in data 30 aprile 2015 con delibera di Giunta n. 118.

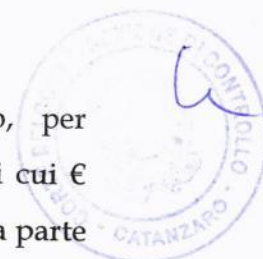
L'esame di tale delibera ha fatto emergere che:

- al 31/12/2014 i residui attivi e passivi dell'Ente ammontavano, rispettivamente, ad € 20.086.492,93 ed € 29.744.298,64;
- alla stessa data emergeva un avanzo di amministrazione pari ad € 1.322.592,71, distinto, in sede di approvazione rendiconto 2014 (cfr. delibera di consiglio n. 20/2015) in fondi vincolati per € 615.771,90 (per eventuali inesigibilità di residui attivi e per le finalità dell'art. 187, comma 2, lett. b, TUEL¹) e fondi per il finanziamento di spese in conto capitale per € 706.820,81;

¹ "La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'art. 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:

a) per la copertura dei debiti fuori bilancio;

b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;



- in sede di riaccertamento straordinario l'Ente ha cancellato, per reimputazione, residui attivi di importo pari ad € 6.814.965,19, di cui € 1.782.218,37 di parte corrente ed € 5.032.746,82 di parte capitale. Una parte dei residui attivi correnti, reiscritti all'esercizio 2015 (pari ad € 1.251.822,27), si riferisce a residui del titolo II di entrata. Per i medesimi è necessario specificare la natura di entrata vincolata, atteso che, nel caso di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche, la scadenza del credito *"coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento.... con particolare riferimento alle modalità temporali ed alle scadenze in cui il trasferimento è erogato. A tal fine, l'ordinamento contabile prevede che ogni amministrazione pubblica, che impegna spese a favore di altre amministrazioni pubbliche, ne dia comunicazione ai destinatari"* (punto 3.6 allegato 4/2).
- ha, altresì, cancellato e reimputato residui passivi per € 6.831.094,56 (di cui € 2.344.088,70 di parte corrente ed € 4.487.005,66 di parte capitale);
- ha cancellato definitivamente residui attivi per € 8.353.441,24 e residui passivi per € 15.948.295,44;
- in seno al prospetto 5/1 (allegato obbligatorio, unitamente al prospetto 5/2, della delibera di riaccertamento straordinario) ha determinato un FPV di parte corrente pari ad € 561.870,33. Di contro, la determinazione del FPV nel prospetto 5/2 è risultata pari ad € 16.129,37. Per tale discordanza meglio si dirà nell'esame delle risultanze del riaccertamento straordinario;
- il risultato di amministrazione, al 1° gennaio 2015, dopo il riaccertamento straordinario, è risultato pari ad € 8.917.446,91;
- gli accantonamenti sono stati effettuati per € 1.931.132,53 a titolo di FCDE, e per € 100.000,00 a titolo di fondo per rischi di soccombenza (totale parte accantonata pari ad € 2.031.132,53). Nessun importo è stato appostato per accantonamento spese legali ed indennità di fine mandato;
- i vincoli costituiti sull'avanzo sono derivati da trasferimenti per € 747.144,98 e da contrazione di mutui per € 177.757,91, quelli formalmente attribuiti dall'Ente sono stati per € 5.574.690,88 (totale parte vincolata € 6.499.593,77);
- da sottolineare l'assenza di una parte finalizzata agli investimenti;
- il totale parte disponibile è stato quantificato in € 386.720,61;

h

- infine, nella sede del riaccertamento straordinario l'Ente ha cancellato residui dei servizi conto terzi, attivi per € 1.794.149,57 e passivi per € 1.684.382,61: differenza pari ad € 109.766,96.

La Sezione regionale di controllo, nell'ambito del riaccertamento straordinario di cui all'art. 3, comma 7 del D.Lgs. 118/2011 ha ritenuto necessario effettuare una più approfondita analisi del risultato di amministrazione ridefinito al 1/1/2015, dal momento che lo stesso ha costituito presupposto per la corretta gestione delle poste nel nuovo sistema armonizzato, anche in relazione al finanziamento dell'eventuale extradeficit disciplinato dal DM. 2 aprile 2015, che ha individuato gli strumenti di copertura del maggior disavanzo derivante dall'applicazione della nuova disciplina.

Pertanto, è stato ricostruito, mettendolo a confronto con quello elaborato dall'Ente, il prospetto 5/2 (dimostrativo del RA al 1/1/2015). Tale prospetto avrebbe dovuto rilevare automaticamente il FPV determinatosi nell'ambito del prospetto 5/1 (segue estratto del medesimo), sommando quello di parte corrente con quello di parte capitale:

FONDO PLURIENNALE DA ISCRIVERE IN ENTRATA DEL BILANCIO 2015		PARTE CORRENTE	CONTO CAPITALE
Residui passivi eliminati alla data del 1° gennaio 2015 e reimputati con imputazione agli esercizi 2015 o successivi	1	2.344.088,70	4.487.005,86
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 ²⁾	a		
Residui attivi eliminati alla data del 1° gennaio 2015 e riaccertati con imputazione agli esercizi 2015 e successivi	2	1.782.218,37	5.032.746,82
Fondo pluriennale vincolato da iscriverne nell'entrata del bilancio 2015, pari a (3)=[1]+(a)-(2) se positivo, altrimenti indicare 0	3	561.870,33	.

All'evidenza, l'unico FPV determinatosi è quello corrente. In parte capitale nessun fondo si è formato per la presenza di una maggiore consistenza dei residui attivi reimputati rispetto a quelli passivi (cfr. principio contabile applicato alla contabilità finanziaria 4/2, punto 9.3²⁾).

Di seguito il prospetto 5/2, che contiene la rappresentazione della parte disponibile dell'avanzo, sia secondo la determinazione dell'Ente, sia secondo quella della Sezione:

²⁾ La procedura di riaccertamento straordinario dei residui è articolata nelle seguenti attività:

1).....

2).....

3) determinazione del fondo pluriennale vincolato al 1° gennaio 2015 da iscriverne nell'entrata dell'esercizio 2015 del bilancio di previsione 2015-2017, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi reimputati di cui al punto 2, se positivo.....

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ALLA DATA DEL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI		come determinato dalla Sezione	come determinato dall'Ente con delibera di Giunta 118/2015
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2014 DETERMINATO NEL RENDICONTO 2014 (a)		1.322.592,71	1.322.592,71
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (b)	(-)	8.353.441,24	8.353.441,24
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO NON CORRELATI AD OBBLIGAZIONI GIURIDICHE PERFEZIONATE (c) ⁽¹⁾	(+)	15.948.295,44	15.948.295,44
RESIDUI ATTIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (d)	(-)	6.814.965,19	6.814.965,19
RESIDUI PASSIVI CANCELLATI IN QUANTO REIMPUTATI AGLI ESERCIZI IN CUI SONO ESIGIBILI (e)	(+)	6.831.094,56	6.831.094,56
RESIDUI PASSIVI DEFINITIVAMENTE CANCELLATI CHE CONCORRONO ALLA DETERMINAZIONE DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (f) ⁽⁷⁾	(+)	-	-
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO g) = (e) - (d) + (f) ⁽²⁾	(-)	561.870,33	16.129,38
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 1° GENNAIO 2015 - DOPO IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI (h) = (a) - (b) + (c) - (d) + (e) + (f) - (g)		8.371.705,95	8.917.446,90
Composizione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 - dopo il riaccertamento straordinario dei residui (g):			
Parte accantonata ⁽³⁾			
Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/2014 ⁽⁴⁾		1.931.132,53	1.931.132,53
Fondo accantonamento rischi di soccombenza al 31/12/2014		100.000,00	100.000,00
Fondo accantonamento spese legali ed indennità di fine mandato		-	-
Totale parte accantonata (i)		2.031.132,53	2.031.132,53
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		-	-
Vincoli derivanti da trasferimenti		747.144,98	747.144,98
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		177.757,91	177.757,91
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		5.574.690,88	5.574.690,88
Altri vincoli da specificare di		-	-
Totale parte vincolata (l)		6.499.593,77	6.499.593,77
Totale parte destinata agli investimenti (m)		-	-
Totale parte disponibile (n) = (k) - (i) - (l) - (m)		159.020,35	386.720,60
Se (n) è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione 2015 ⁽⁶⁾			

Come si può notare la parte disponibile del risultato di amministrazione calcolata dalla Sezione, è assolutamente diversa da quella determinata dall'Ente, in quanto, restituisce un totale parte disponibile negativo (€ -159.020,35).

Giova rappresentare, tuttavia, che nell'entrata dell'esercizio 2015 l'Ente ha iscritto il predetto FPV di parte corrente, nella misura determinata in seno al prospetto 5/1 (€ 561.870,33 e non € 16.129,38), migliorando, di conseguenza, le previsioni definitive delle entrate di competenza (il fatto è stato meglio circostanziato nel punto dell'evoluzione del FPV).

Osservazioni conclusive: dall'esame delle operazioni di riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi del D.Lgs. 118/2011, è stata rilevata la non corretta determinazione del FPV. In relazione a tale fondo è emerso che la quantificazione effettuata dall'Ente nell'ambito del prospetto 5/1, pari ad €

561.870,33, non corrisponde a quanto considerato -ai fini della determinazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015- nel prospetto 5/2, nel quale l'Ente ha inserito il FPV per 16.129,38 euro.

La quantificazione errata di detto fondo (€ 16.129,38) è corrispondente ad una impropria compensazione della eccedenza di residui attivi reimputati (rispetto ai passivi), proveniente dalla parte in conto capitale (importo pari ad € 545.740,96) con il FPV, derivante dalla parte corrente (negativo per 561.870,33 euro).

L'errata quantificazione del fondo ha comportato una non corretta determinazione del risultato di amministrazione formale al 1° gennaio 2015, e, a cascata, l'errata quantificazione della parte disponibile. Pertanto, ne è conseguita una distorta rappresentazione dell'avanzo disponibile, in conseguenza della quale, l'ente dovrà provvedere, virtualmente, alla ridefinizione ed al finanziamento dell'extradeficit nella misura indicata (-159.020,35 euro).

L'operazione di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi avrebbe dovuto rappresentare per gli Enti, non un mero adempimento, ma l'occasione per una corretta individuazione di crediti e debiti e per la verifica delle ragioni del loro mantenimento a residui, ovvero della necessità della loro cancellazione o successiva re-imputazione nei bilanci degli esercizi successivi. Tutto ciò, nell'ottica di una ricostruzione fedele della contabilità, al fine di garantire permanenti equilibri complessivi di bilancio, tanto nella competenza quanto nella cassa.

Al riguardo si specifica che il D. Lgs. n. 118/2011 ha ritenuto necessaria la costituzione di appositi accantonamenti, quali fondi per indennità fine mandato o per spese legale/rischi, già in occasione della prima applicazione dei principi della nuova contabilità finanziaria [(allegato n. 4/2, Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria", punto 5.2, lettere g), h), i)].

Nel caso specifico, l'assenza di detti fondi ha migliorato ingiustificatamente la parte disponibile del risultato, già di per sé erroneamente determinata per il non corretto calcolo del FPV.

Inoltre, atteso che la formazione del FPV è avvenuta solo di parte corrente, in sede di adozione delle misure correttive, l'Ente dovrà trasmettere l'elenco completo dei residui attivi e passivi cancellati in sede di riaccertamento straordinario. Si

rileva sin d'ora l'anomala reimputazione di residui attivi afferenti il titolo II (trasferimenti correnti).

Inoltre, è necessario trasmettere la dimostrazione prospettica del calcolo FCDE al 1/1/2015, per la cui determinazione l'Ente ha adoperato il calcolo della media semplice sulle risorse ICI anni pregressi, TARSU, Servizio idrico (cfr. delibera riaccertamento straordinario).

Infine, è necessario relazionare sulla mancata correlazione tra i residui, attivi e passivi, eliminati delle partite di giro. Soprattutto sulla maggiore eliminazione di residui attivi di € 109.766,96. Si rammentano, allo scopo, non solo quanto prescritto, dai punti 7.1 e 7.2 dell'allegato 4/2, ma soprattutto i postulati 25 e 61 del principio contabile n. 2 per gli Enti locali gestione del bilancio³. Analoghe situazioni si sono avute anche con riferimento alle annualità 2016, 2017 e 2018.

ANALISI DELLA GESTIONE DI CASSA

L'analisi dei flussi di cassa si rivela, per più aspetti, elemento essenziale nell'ambito dei controlli di legalità finanziaria intestati alla Corte dei conti.

Come evidenziato dalla Corte Costituzionale, *"I saldi attivi di cassa... non sono di per sé sintomatici di sana e virtuosa amministrazione in quanto legati ad una serie di variabili negative, tra le quali spicca la possibile esistenza di debiti sommersi in grado di dissimulare la reale situazione economico-finanziaria"* (sentenza n. 101 del 2018). È altrettanto vero, però, che una situazione di *deficit* di cassa è uno dei principali indicatori di squilibrio finanziario di cui devono essere analizzate le cause, e al quale devono essere trovati gli opportuni rimedi, così da ripristinare regolari flussi che consentano all'ente di far fronte agli obblighi di pagamento con tempestività e nel

³ Post. 25: Per le entrate da servizi conto terzi, la misura dell'accertamento deve garantire l'equivalenza con l'impegno sul correlato capitolo delle spese per servizi conto terzi..... Ad ogni accertamento di entrata consegue, automaticamente, impegno di spesa di pari ammontare.

L'eventuale diminuzione o cancellazione di residui attivi riguardanti le entrate per conto terzi deve corrispondere con uguale correlata diminuzione o cancellazione di residui passivi delle uscite per conto terzi. Nel caso eccezionale di diminuzione o cancellazione di residuo attivo non correlata ad analoga riduzione di residuo passivo, il saldo negativo dovrà trovare copertura nella situazione corrente di bilancio. Dovrà inoltre esserne data evidenza nella documentazione allegata al rendiconto con specifica informazione all'Organo di Revisione ed al Consiglio.

Post. 61: Per le spese relative ai servizi conto terzi, l'impegno è correlato agli equivalenti accertamenti di entrata. Le spese da servizi conto terzi devono essere limitate a quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione. Ad ogni impegno di spesa consegue, automaticamente, accertamento di entrata di pari ammontare. L'eventuale eccezionale diminuzione o cancellazione di residui passivi riguardanti le spese per conto terzi deve corrispondere con uguale diminuzione o cancellazione di correlati residui attivi delle entrate per conto terzi. In caso di mancata corrispondenza di tali importi dovranno esserne adeguatamente motivate le differenze e, nel caso di saldo negativo, si dovrà attuare quanto previsto dal precedente punto 25 del presente principio contabile.

rispetto della normativa europea. L'equilibrio di cassa è, del resto, riconosciuto come condizione necessaria alla salute finanziaria degli enti locali dall'art. 162, comma 6, D.lgs. 267 del 2000 (T.U.E.L.), secondo cui: *"Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo"*. Inoltre, l'art. 183, comma 8 T.U.E.L., pur senza adottare un "bilancio di cassa", impone che, al momento dell'assunzione di un impegno di spesa, sia accertata la compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare.

Per i motivi sopra esposti, le linee guida dettate dalla Sezione delle Autonomie nell'analisi dei "questionari" sui rendiconti finanziari, a partire dal 2016, annettono estrema importanza alla verifica degli equilibri di cassa, all'analisi della composizione quali-quantitativa della cassa degli enti locali, all'utilizzo delle anticipazioni di liquidità e delle entrate vincolate. Questi dati sono di regola studiati osservandone il *trend* evolutivo in un orizzonte triennale (cfr. deliberazioni n. 6/2017/INPR e 16/2018/INPR).

La cassa riflette le risorse che l'Ente può immediatamente spendere, per dare corso ai pagamenti dovuti. È composta da fondi liberi e fondi vincolati, questi ultimi alimentati da entrate che hanno un vincolo specifico ad una determinata spesa stabilito per legge, per trasferimenti o per prestiti (indebitamento). La vera disponibilità di cassa - quella che esprime il *surplus* di risorse utilizzabili dall'Ente per la propria spesa - è data dai fondi liberi; infatti, i fondi vincolati possono essere utilizzati, in termini di cassa, per affrontare spese correnti per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222 T.U.E.L. (pari, ai sensi dell'art. 1, c. 43, L. 232/2016, a cinque dodicesimi delle entrate correnti accertate nel rendiconto del penultimo anno precedente). I fondi vincolati così utilizzati, poiché sopperiscono ad una temporanea difficoltà nei pagamenti venendo impiegati per finalità di pagamento non corrispondenti al vincolo che sugli stessi grava, devono essere tempestivamente ricostituiti, con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione (art. 195, comma 3, T.U.E.L.). Gli enti locali possono sopperire ad una temporanea crisi di liquidità anche mediante il ricorso ad anticipazioni di tesoreria, sempre nei limiti di cui all'art. 222

T.U.E.L. Il ricorso all'utilizzo di tali entrate vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria: infatti, il limite fissato dall'art. 222 T.U.E.L. è complessivo e, pertanto, se l'ente sta utilizzando anticipazione di tesoreria nei limiti massimi previsti dall'articolo 222 del T.U.E.L., non potrà contemporaneamente utilizzare entrate a destinazione vincolata per finanziare la spesa corrente e viceversa.

Come già detto, tanto il ricorso a fondi vincolati per sostenere spese correnti, quanto l'utilizzo di anticipazioni di tesoreria deve essere limitato ad esigenze di liquidità temporanee, tese a *"porre rimedio ad eccessi diacronici tra i flussi di entrata e quelli di spesa"* (C. Cost. n. 188/2014). L'utilizzo continuativo di tali istituti, oltre a essere sintomo di una crisi di liquidità strutturale che può celare gravi problemi di equilibrio finanziario, finisce per costituire una forma di indebitamento di fatto, come tale contraria all'art. 119, ultimo comma, Cost.

Ciò posto, nella fattispecie, allo scopo di analizzare la composizione e l'evoluzione del fondo cassa del Comune di **Cassano allo Ionio**, nel triennio 2015-2017, è stato chiesto all'Ente di illustrare, anche attraverso la compilazione di specifiche tabelle, la situazione della propria cassa a fine di ciascun esercizio, nonché di fornire ragguagli circa:

- l'eventuale utilizzo di fondi vincolati e loro ricostituzione al 31/12 di ogni anno;
- l'eventuale utilizzo di anticipazioni di tesoreria e relativo rimborso a fine anno;
- l'eventuale intervento di procedure esecutive/pignoramenti nel triennio;

Infine, sono state richieste notizie circa l'eventuale ricorso alle anticipazioni di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013 e s.m.i.

La tabella che segue illustra la situazione del fondo cassa del Comune di **Cassano allo Ionio** al 31.12 di ciascun esercizio nel periodo 2014-2017.

EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	10.980.398,42	10.291.137,60	6.184.409,66	5.759.828,34
fondi liberi	2.756.145,82	4.971.535,10	4.591.974,08	4.797.586,36
fondi vincolati	8.224.252,60	5.319.602,50	1.592.435,58	962.241,98

Il prospetto, redatto dal Comune, rappresenta un fondo cassa, corrispondente a quanto emerge dalle scritturazioni su SIOPE, notevole, ma in decremento a partire

dall'esercizio 2014. Si evidenzia, tuttavia, che lo stato della cassa risulta gravata da pignoramenti pari ad € 191.268,22 per il 2014, € 52.750,00 per il 2015, € 32.750,00 per il 2016 e 2017. È necessario riferire in ordine a tali gravami, atteso che, al riguardo, è stato comunicato che al 31/12/2015 risultavano in capo all'Ente i seguenti pignoramenti:

- 1) Fallimento Sibaritide di euro 32.500,00, vicenda conclusa favorevolmente per l'Ente a seguito di sentenza del tribunale di Castrovillari n. 98/2017;
- 2) Ing. Francesco Gallo di euro 20.000,00, l'Ente risulta terzo pignorato..... La pratica è stata regolarizzata con deliberazione di Consiglio n. 46/2016 di riconoscimento DFB per € 15.498,89.

Dal quadro su esposto emerge la presenza di consistenti risorse vincolate per gli esercizi finanziari 2014/2015 (superiori a quelli liberi). Di contro, per gli esercizi 2016/2017 la consistenza maggiore del fondo cassa è rappresentata da fondi liberi. Da quanto emerge dall'allegato 4 a) alla nota di risposta, la quantificazione della giacenza vincolata al 1/1/2015, al 1/1/2016, al 1/1/2017 è corrispondente all'importo dei fondi vincolati 2014/2016. Tuttavia, l'Ente non ha provveduto a trasmettere le formali determinazioni di giacenza vincolata alle medesime date, sebbene fossero state richieste.

L'Ente ha espressamente dichiarato, in calce alla tabella di utilizzo dei fondi a destinazione vincolata, *"alla fine degli esercizi finanziari considerati non risultano utilizzati fondi vincolati"*. La circostanza è asseverata dall'assenza, su SIOPE, delle apposite registrazioni previste al punto 10.5 dell'Allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011. Analogamente, nessun importo è stato rappresentato nei codici 9995 e 9996 degli incassi e pagamenti da regolarizzare per utilizzo e reintegro fondi vincolati (precedente codifica).

Il Comune ha riferito, altresì, di non aver utilizzato anticipazione di tesoreria e di non aver fatto ricorso ad anticipazioni di liquidità ex DL. 35/2013 e s.m.i.

Osservazioni conclusive: dai dati trasmessi dal Comune di Cassano allo Ionio, non sono emerse tensioni nella gestione della cassa. Pur tuttavia, nel periodo esaminato (2014/2017) è stata registrata la presenza di pignoramenti per importi consistenti (cfr. cod. 1450 SIOPE). Inoltre, data la presenza di consistente liquidità, per la maggior parte libera nelle annualità 2015/2017, in sede di misure correttive

l'Ente dovrà specificare natura e provenienza delle risorse libere del fondo cassa in tali esercizi.

ESIGUITÀ E LENTEZZA DEI FLUSSI DI RISCOSSIONE DEI RESIDUI E CONSEGUENTE DIFFICOLTÀ NEL FAR FRONTE AI PAGAMENTI.

Con riferimento all'analisi dei residui, il Comune ha esposto i dati relativi alle riscossioni e ai pagamenti dei residui di parte corrente per il triennio 2015/2017. Sulla base delle scritture contabili dell'Ente, nonché dai dati certificati dallo stesso relativamente alle singole risorse, l'andamento delle riscossioni dei residui attivi delle entrate proprie (Titolo I e III), con particolare riguardo alle risorse IMU, TASI, TARI, Sistema idrico integrato, fitti attivi ed entrate da violazioni CdS, è quello che emerge dalle sottostanti tabelle:

Residui attivi correnti propri 2015							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso/accertato (b/c)	% riscosso/residui conservati 1/1	% minori residui /residui conservati 1/1 (d/a)
TITOLO I	2.706.936,85	1.126.087,44	2.537.057,25	169.879,60	44,39%	41,60%	6,28%
di cui							
imu	641.267,05	445.504,52	704.936,66	-	63,20%	69,47%	-
tasi							
tari	1.480.554,51	475.884,70	1.479.446,85	1.107,66	32,17%	32,14%	0,07%
TITOLO III	1.766.050,00	380.887,24	1.535.823,57	230.226,43	19,65%	21,57%	13,04%
di cui							
Proventi acquedotto	1.533.032,55	253.206,98	1.368.255,72	164.776,83	18,51%	16,52%	10,75%
Canone depurazione fognatura							
fitti attivi	45.925,59	17.740,40	40.473,94	5.451,65	43,83%	38,63%	11,87%
sanzioni codice strada	7.244,01	7.244,01	7.244,01		100,00%	100,00%	-

Residui attivi correnti propri 2016								
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso/accertato (b/c)	% riscosso/residui conservati 1/1	% minori residui /residui conservati 1/1 (d/a)	% variazione res iniz rispetto ad esercizio precedente (2015)
TITOLO I	6.163.237,35	796.483,54	6.219.708,82		12,81%	12,92%	-	127,68
di cui								
imu	80.098,39	156.596,33	76.497,94	-	204,71%	195,50%	-	
tasi								
tari	1.925.067,52	211.830,62	1.901.998,83	23.068,69	11,14%	11,00%	1,20	30,02
TITOLO III	2.358.574,44	371.056,94	2.217.277,76	141.296,68	16,73%	15,73%	5,99	33,55
di cui								
Proventi acquedotto	2.259.972,34	338.119,12	2.149.521,00	110.451,34	15,73%	14,96%	4,89	47,42
Canone depurazione fognatura								
fitti attivi	42.885,86	8.700,92	42.885,86	0,00	20,29%	20,29%	-	
sanzioni codice strada	1.925,22	1.925,22	1.925,22		100,00%	100,00%	-	

Residui attivi correnti propri 2017								
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso/ accertato (b/c)	% riscosso/ residui conserva ti 1/1	% minori residui /residui conservati 1/1 (d/a)	% variazione res iniz rispetto ad esercizio precedente (2016)
TITOLO I	8.859.870,95	1.076.488,78	7.910.946,24	948.924,71	13,61%	12,15%	10,71%	43,75
di cui								
imu	109.111,01	109.111,01	109.111,01	-	100,00%	100,00%	0,00%	
tasi								
tari	3.157.623,34	354.689,89	3.139.254,34	18.369,00	11,30%	11,23%	0,58%	64,03
TITOLO III	3.025.261,05	501.918,97	3.004.135,34	21.125,71	16,71%	16,59%	0,70%	28,27
di cui								
Proventi acquedotto	2.932.479,30	463.120,23	2.911.353,59	21.125,71	15,91%	15,79%	0,72%	29,76
Canone depurazione fognatura								
fitti attivi	42.885,86	8.700,92	42.885,86	0,00	20,29%	20,29%	0,00%	
sanzioni codice strada	0,00	0,00	0,00					

La Sezione ha correttamente ripreso dalle scritture contabili (consuntivo 2015 agli atti e Portale finanza locale), i dati aggregati dei titoli I e III, in quanto quelli forniti dal Comune non si conciliavano con gli omologhi esposti nei bilanci. Tutti gli altri dati sono quelli forniti dall'Ente. Taluni di questi ultimi, però, presentano delle incongruenze: ad esempio la risorsa IMU, che, per il 2015 ha registrato maggiori accertamenti rispetto ai residui iniziali e per il 2016 ha registrato maggiori riscossioni rispetto a residui iniziali e residui riaccertati.

Da quanto esposto, si evidenzia la scarsa attività di riscossione dei residui relativi alle entrate proprie. La riscossione dei residui iniziali del Titolo I ha avuto un andamento contratto. Nel corso del triennio ha concretizzato una percentuale di riscossione appena sufficiente solo nel 2015 (pari al 41,60%), da imputare essenzialmente alle regole dell'armonizzazione. Inadeguata la riscossione del biennio 2016/2017, che è stata, partitamente per esercizio, del 12,92% e 12,15% dei residui iniziali.

Le singole risorse analizzate (IMU, Tasi e Tari) hanno avuto andamento altalenante e discordante per le incongruenze di cui si è detto.

Non ha avuto andamento migliore la riscossione del titolo III, avendo realizzato, partitamente per esercizio, il 21,57%, 15,73% e 16,59%. Anche in tal caso, sulla riscossione dell'esercizio 2015 (poco meglio degli altri due esercizi) ha influito in maniera consistente la reimputazione dei residui attivi al 1/1/2015.

L'esame delle tabelle ha consentito di rilevare che l'esercizio 2015 è stato interessato da una modesta eliminazione di residui attivi del Titolo I (6,28%), ma



da una più consistente eliminazione di residui attivi del titolo III (13,04%). Nell'esercizio finanziario 2016 solo il titolo III è stato interessato da eliminazioni, per il 6% circa. Di contro, nel 2017 solo il titolo I ha registrato cancellazioni, per il 10,71%.

Inoltre, nelle tabelle che precedono si osserva il reiterato aumento di residui relativi alle entrate da servizi indispensabili, quali TARI⁴ e proventi acquedotto⁵. E difatti, in valori assoluti, i residui iniziali della risorsa TARI passano da € 1.480.554,51 dell'esercizio 2015, ad € 1.925.067,52 nel 2016 ad € 3.157.623,34 nel 2017. Analogamente i residui iniziali dei proventi acquedotto, che passano dall'importo di € 1.533.032,55 del 2015, ad € 2.259.972,34 nel 2016, ad € 2.932.479,30 nel 2017. Analoghe performances si sono verificate anche a livello dell'intero titolo: +128% circa (nel 2016 rispetto al 2015) e + 44% circa (nel 2017 rispetto al 2016) le percentuali registrate per il titolo I. Il titolo III, invece, ha registrato incrementi percentuali dei residui iniziali 2016 (rispetto al 2015) per il 34% circa ed incrementi dei residui iniziali 2017 (rispetto ad esercizio precedente) del 28% circa. Di conseguenza anche i residui attivi finali hanno avuto un incremento esponenziale.

La circostanza, dunque, conferma la necessità che ha avuto l'Ente di incrementare in modo massiccio la consistenza del FCDE, nel triennio 2015/2017, rispetto al 1/1/2015. Ma di ciò meglio si dirà nell'esame della composizione del risultato finanziario.

La Sezione, inoltre, ha posto a raffronto l'andamento delle riscossioni del triennio 2015-2017 con quello dei corrispondenti pagamenti, onde verificare la misura di realizzazione delle entrate sull'andamento della spesa.

Come è noto, la tempestività dei pagamenti costituisce uno degli obiettivi degli enti locali: in particolare, il decreto legge n. 66/2014, convertito dalla legge 23 giugno 2014, n. 89 afferma la priorità della regolarità delle gestioni, prevedendo responsabilità dirigenziali e disciplinari (art. 27, comma 8) e vincoli alle gestioni (art. 41, comma 2) nonché condizioni per la riduzione degli obiettivi del patto di

⁴ Nel 2016: + 30% circa rispetto ai residui iniziali 2015; nel 2017: + 64% circa rispetto a quelli del 2016.

⁵ Percentuale variazione nel 2016: +47,42% rispetto ai residui 2015; nel 2017: +30% circa rispetto a quelli del 2016.

stabilità interno (art. 41, comma 3) a seconda del rispetto o meno dei tempi di pagamento.

Nella successiva tabella l'andamento dei residui passivi di parte corrente, i cui dati aggregati (riferiti al titolo I) sono stati estrapolati dalle scritture contabili, agli atti, dato che quelli forniti dall'Ente non hanno trovato alcuna conciliazione con le iscrizioni in bilancio (sia del bilancio redatto ai sensi del DPR 194/1996 sia del bilancio armonizzato). Ha invece fornito in modo corretto i dati del triennio, riferiti ai programmi di spesa 03 (rifiuti) e 04 (servizio idrico) della missione 09.

Residui passivi correnti 2015							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Pagamenti in c/Residui (b)	Impegni c/residui (c)	minori residui (d)	% Pagato/impegnato (b/c)	% Pagato/residui iniziali	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	10.642.840,59	2.858.404,32	4.936.080,08	5.706.760,51	57,91	26,86	53,62
di cui							
Servizio RSU	1.525.105,06	592.698,86	839.406,20	685.698,86	70,61	38,86	44,96
Servizio Idrico	2.246.105,16	1.010.593,74	2.035.841,32	210.263,84	49,64	44,99	9,36

Residui passivi correnti 2016							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Pagamenti in c/Residui (b)	Impegni c/residui (c)	minori residui (d)	% Pagato/impegnato (b/c)	% Pagato/residui iniziali	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	5.795.487,84	4.797.896,37	5.193.704,92	601.782,92	92,38	82,79	10,38
di cui							
Servizio RSU	1.605.509,13	1.323.265,58	1.410.599,88	194.909,25	93,81	82,42	12,14
Servizio Idrico	1.415.239,85	1.242.722,26	1.372.845,08	42.394,77	90,52	87,81	3,00

Residui passivi correnti 2017							
	Residui conservati al 1/1 (a)	Pagamenti in c/Residui (b)	Impegni c/residui (c)	minori residui (d)	% Pagato/impegnato (b/c)	% Pagato/residui iniziali	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	3.350.086,02	2.891.201,84	3.152.171,51	197.914,51	91,72	86,30	5,91
di cui							
Servizio RSU	2.011.067,60	1.890.843,64	1.994.445,96	16.621,64	94,81	94,02	0,83
Servizio Idrico	250.850,40	98.727,58	228.850,40	22.000,00	43,14	39,36	8,77

L'esame effettuato ha messo in evidenza che il Comune, in generale, ha conservato in bilancio maggiori crediti, sia per quanto concerne il servizio rifiuti, sia per ciò che riguarda il servizio idrico. E difatti, le percentuali di smaltimento dei residui passivi correnti sono migliori di quelle realizzate nella omologa entrata.

Nell'esercizio 2015, il titolo I è stato interessato da una massiccia eliminazione di residui passivi correnti (pari al 54% circa dei residui iniziali). Nello specifico, il servizio che maggiormente ha avuto cancellazioni di residui passivi è stato quello dei rifiuti, per il quale sono stati eliminati € 685.698,86 (il 45% circa dell'ammontare iniziale). Nulla di rilievo circa i pagamenti complessivi del titolo: pari al 27% circa degli iniziali 2015.

Per il biennio 2016/2017, invece, l'ammontare complessivo (di tutto il titolo I) dei residui passivi correnti ha avuto cancellazioni rispettivamente pari al 10,38% e 5,91%. Di contro, in tali esercizi le percentuali di smaltimento realizzate sono state di gran lunga superiori a quelle conseguite nella entrata: 83% circa e 86% circa.

La rilevata circostanza induce a ritenere che l'Ente abbia utilizzato risorse vincolate per onorare le obbligazioni pregresse, anche in assenza della realizzazione delle correlate entrate.

La tabella che segue dimostra il progressivo decremento dei residui passivi della spesa di funzionamento. Al riguardo, è necessario specificare che, sia nel 2016, sia nel 2017, l'Ente ha riconosciuto debiti per acquisto di beni e servizi senza impegno di spesa, debiti che, avendo seguito altro iter contabile, sono rimasti esclusi dalla formazione di impegni e di residui:

Titolo I	residui passivi al 1/1/2015	10.642.840,59	residui passivi al 31/12/2015	5.795.487,84
Titolo I	residui passivi al 1/1/2016	5.795.487,84	residui passivi al 31/12/2016	3.350.086,02
Titolo I	residui passivi al 1/1/2017	3.350.086,02	residui passivi al 31/12/2017	3.038.017,97

Dei residui presenti al 1/1/2015, pari ad € 10.642.840,59, e dopo il riaccertamento straordinario (con il quale sono stati cancellati, in via definitiva, residui per € 3.362.671,81 e cancellati per reimputazione € 2.344.088,70), i residui rimasti al 31/12/2017, dopo la gestione 2016 e 2017, sono pari ad € 3.038.017,97. Alla medesima data, in parte entrata, gli omologhi residui attivi (ovvero di parte corrente: titolo I, II, e III) sono pari ad € 23.813.904,55.

Entrate correnti di competenza:



Entrate correnti di competenza triennio 2015/2017											
	Entrate tributarie	spettanza x fondo solidarietà comunale definitivo	% fsc su entrate tributarie	riscossioni entrate tributarie	% riscossioni	Entrate da trasferimenti correnti	riscossioni entrate trasferimenti	% riscossioni	Entrate extratributarie	riscossioni entrate extratributarie	% riscossioni
2015	11.648.552,17	2.429.651,96	20,86	6.896.287,63	59,20	4.550.458,65	2.732.068,78	60,04	2.339.487,56	1.135.849,42	48,55
2016	10.853.439,20	2.336.047,51	21,52	7.416.793,53	68,34	3.749.113,34	2.559.528,51	68,27	2.552.683,50	1.373.643,27	53,81
2017	11.551.987,38	2.461.992,24	21,31	7.358.869,43	63,70	3.971.224,58	2.593.364,16	65,30	15.436.169,56	6.734.063,27	43,63
Totale triennio	34.053.978,75			21.671.950,59	63,64	12.270.796,57	7.884.961,45	64,26	20.328.340,62	9.243.555,96	45,47

Elaborazione su dati estrapolati da Finanza locale

Nella competenza del triennio in esame, l'Ente ha avuto una sufficiente capacità di riscossione corrente per i titoli I e II, complessivamente pari al 64% circa. Quanto invece al titolo III la capacità è stata rilevata al 45% circa.

Tuttavia, il fenomeno che più rileva nell'esercizio 2017 è l'aumento esponenziale delle risorse accertate del titolo III, passate dal valore assoluto di € 2.552.683,50 dell'esercizio 2016 (€ 2.339.487,56 nel 2015) all'importo di € 15.436.169,56.

A tale rilevato aumento non è conseguita, però, una altrettanto esponenziale riscossione (pari solo al 44% circa).

Da incrociate verifiche sul Portale di Finanza locale, su BDAP, sul parere 2017 dell'Organo di revisione (pag. 20), è emerso che il titolo III, nell'esercizio in esame, è stato interessato da un anomalo aumento di accertamenti nei "Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti", imputabile a sanzioni amministrative pecuniarie per violazione CdS.

E dunque: nell'esercizio 2017, le previsioni definitive di competenza della risorsa (sanzioni CdS), sono state pari ad € 12.314.000,00, gli accertamenti di importo pari ad € 12.764.961,24 (maggiore entrata, rispetto alla previsione, di € 450.961,24), le riscossioni pari ad € 5.329.300,30. I residui di competenza da riportare sono stati pari ad € 7.435.660,94.

Nell'esercizio successivo (2018), i residui iniziali sono stati riscossi per € 1.872.970,55, € 1.685.694,88 sono stati eliminati ed € 3.876.995,51 sono stati riportati. Nella competenza del 2018, le previsioni definitive sono state pari ad € 6.164.000,00, l'importo accertato € 1.763.553,37, le riscossioni € 1.318.392,02, i residui da riportare € 445.161,35. La minore entrata di competenza è stata pari ad € 4.400.446,63. Nella sostanza, i residui finali di tale risorsa ammontavano, a fine

esercizio 2018, ad € 4.322.156,86. Le certificate previsioni definitive di competenza per gli esercizi finanziari 2017 e 2018, sono con tutta evidenza inattendibili.

In sede di misure correttive:

- 1) è necessario che il Comune di Cassano fornisca adeguate motivazioni in ordine a tali consistenti previsioni e conseguenti accertamenti (migliorativi della gestione), non prontamente realizzati e visibilmente sovrastimati, in ispecie nel 2017, sebbene sia stato costituito un FCDE per l'intero importo dei residui da riportare e pari ad € 7.435.660,94 (cfr. relazione collegio revisori 2017, pag. 21).
- 2) dovrà comunicare le riscossioni intervenute, a tutt'oggi, sui residui rimasti alla fine dell'esercizio 2018, ovvero le eventuali cancellazioni.

Suscita anche perplessità la circostanza che la spesa di competenza del titolo I, nell'esercizio 2017, abbia avuto una performance superiore al biennio precedente, sia in termini di impegni, sia in termini di pagamenti di competenza (86% circa). Il prospetto che segue evidenzia dati contabili che hanno fatto registrare una percentuale di variazione degli impegni 2017, rispetto agli omologhi del 2016, del 38% circa:

Spesa corrente di competenza triennio 2015/2017			
	Impegni	pagamenti	%
2015	13.151.339,38	9.433.527,30	71,73
2016	14.086.608,02	11.132.330,55	79,03
2017	19.385.105,13	16.608.056,83	85,67
Totale triennio	46.623.052,53	37.173.914,68	79,73
% variazione impegni 2017/2016	37,61		

Recupero evasione tributaria

Con riguardo al recupero dell'evasione tributaria (punto 10 della risposta istruttoria), l'Ente ha certificato i sottoesposti dati:



ANALISI RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA						
2015						
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	% di riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2015
Recupero evasione ICI/IMU	1.000.000,00	3.498.080,83		-	282.900,00	2.551.849,97
Recupero evasione TARSU/TARI	50.000,00	48.269,00		-	14.145,00	35.212,24
recupero evasione altri tributi						
totale	1.050.000,00	3.546.349,83	-	-	297.045,00	2.587.062,20
2016						
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	% di riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	1.500.000,00	1.461.785,39	-	-	424.350,00	1.066.372,44
Recupero evasione TARSU/TARI	-	50.000,00	48.227,14	96,45	-	36.475,00
recupero evasione altri tributi						
totale	1.500.000,00	1.511.785,39	48.227,14	3,19	424.350,00	1.102.847,44
2017						
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	% di riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	2.750.000,00	2.150.025,99	389.074,99	18,10	777.975,00	1.568.443,96
Recupero evasione TARSU/TARI						
recupero evasione altri tributi						
totale	2.750.000,00	2.150.025,99	389.074,99	18,10	777.975,00	1.568.443,96

La risorsa preponderante di tale entrata è il recupero evasione per ICI/IMU. Le previsioni complessive di entrata 2015 si sono discostate, di tanto, dagli effettivi accertamenti. Difatti, a fronte di € 1.050.000,00 previsti, è stato registrato un maggiore accertamento di ben 3.546.349,83 euro, per il quale nessuna somma è stata riscossa. In ordine a tanto è necessario che l'Ente dia adeguate specificazioni, circa i titoli legittimanti detto surplus di entrate accertate, rispetto alle stesse previsioni.

Nell'esercizio 2016, gli accertamenti di € 1.511.785,39 si sono realizzati in termini di cassa solamente per il 3% circa. Nell'esercizio finanziario 2017 su un importo accertato di € 2.150.025,99 è stata concretizzata solo la somma di € 389.074,99 (18,10%).



Osservazioni conclusive. Alla luce di tutto quanto sopra, la Sezione osserva l'insufficiente capacità di riscossione, in conto residui, delle entrate proprie, con inevitabili ripercussioni sul deficit di liquidità in capo all'Ente.

Non propriamente ottimale, per tutto il periodo esaminato, è stata la capacità di riscossione di competenza di tutti i titoli correnti, ma più in particolare quella del titolo III. Pertanto, è necessario rendere più efficiente l'attività di riscossione delle entrate proprie, nella competenza e, maggiormente, in conto residui (per come su esposto), adottando opportune misure finalizzate alla riscossione delle stesse.

La scarsa riscossione, inoltre, di entrate per recupero evasione tributaria, potrebbe configurare ipotesi di responsabilità per danno erariale a causa del mancato introito di tali risorse e/o entro i termini prescrizionali.

Occorre, perciò, attivare una proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, prestando particolare attenzione alle previsioni di entrata. Le stesse devono essere fondate su atti che, predeterminando il titolo alla riscossione, diano la possibilità di quantificarne l'ammontare, definendo l'obiettivo da conseguire. Si rammenta che tali risorse sono di carattere straordinario e, come tali, preordinate a finanziare spese di omologa natura. Analoga attenzione deve essere riservata alle previsioni di entrate per sanzioni CdS, al fine di mantenere gli obbligatori equilibri di bilancio.

ANALISI DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E DELLA SUA COMPOSIZIONE.

La magistratura contabile, nell'ambito delle verifiche condotte sui rendiconti degli enti locali, annette molta importanza alla corretta quantificazione del risultato di amministrazione, che è indice in grado di esprimere la misura della salute finanziaria dell'Ente: se il bilancio consuntivo chiude con un risultato di amministrazione negativo, tale disavanzo, accertato ai sensi dell'articolo 186 TUEL è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione, contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto, e deve essere ripianato secondo le previsioni dell'art. 188 T.U.E.L..

Di seguito si riporta la tabella, trasmessa dall'Ente in sede di contraddittorio (punti 5 e 6 della nota istruttoria), concernente la determinazione e formazione del risultato di amministrazione negli esercizi 2015, 2016 e 2017.

ANALISI RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE									
Risultato di amministrazione	Gestione 2015			Gestione 2016			Gestione 2017		
	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale	residui	competenza	totale
Fondo cassa al 1/1			10.980.398,42			10.291.137,60			6.184.409,66
Riscossioni	1.952.643,77	17.487.115,65	19.439.759,42	3.105.703,05	14.147.198,40	17.252.901,45	4.142.478,71	21.259.686,84	25.402.165,55
Pagamenti	3.935.663,16	16.193.357,08	20.129.020,24	7.169.082,91	14.190.546,48	21.359.629,39	3.766.190,56	22.060.556,31	25.826.746,87
saldo di cassa al 31/12			10.291.137,60			6.184.409,66			5.759.828,34
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate									
Fondo cassa al 31/12			10.291.137,60			6.184.409,66			5.759.828,34
Residui attivi	2.999.190,01	9.458.151,43	12.457.341,44	9.193.971,52	6.645.752,54	15.839.724,06	10.694.161,31	14.522.886,09	25.217.047,40
Residui passivi	2.973.206,92	6.161.377,19	9.134.584,11	785.404,89	3.629.964,47	4.415.369,36	363.533,85	3.261.332,42	3.624.866,27
FPV spesa corrente			438.774,05			401.894,86			156.823,25
FPV spesa conto capitale			4.315.102,23			586.230,30			1.220.069,03
Risultato amministrazione 31/12			8.860.018,65			16.620.639,20			25.975.117,19

Nel triennio in esame, il risultato di amministrazione ha presentato una tendenza in aumento che, dall'importo di € 8.860.018,65 del 2015, ha raggiunto l'ammontare di € 16.620.639,20 nel 2016, e ha registrato, infine, un avanzo, ante vincoli ed accantonamenti, di € 25.975.117,19 nel 2017.

È di tutta evidenza, dal prospetto che precede, l'incremento nell'esercizio 2017 dei residui attivi, che da € 15.839.724,31 del 2016 sono passati all'ammontare di € 25.217.047,40, con indubbio beneficio sulla determinazione del risultato finanziario.

Il Comune ha, inoltre, trasmesso i seguenti dati concernenti la composizione del risultato di amministrazione:





COMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE			
	Gestione 2015	Gestione 2016	Gestione 2017
Parte accantonata	7.000.000,00	10.500.000,00	19.639.224,22
di cui			
x FCDE	6.000.000,00	8.500.000,00	18.000.000,00
x FAL			
x contenzioso			200.000,00
x indennità fine mandato			
x perdite società partecipate			
x altri fondi spesa e rischi futuri	1.000.000,00	2.000.000,00	1.439.224,22
Parte vincolata	1.600.000,00	6.040.465,91	6.318.933,16
di cui			
x leggi e principi contabili			
x trasferimenti	1.600.000,00	5.050.465,91	
x contrazione mutui			
x vincoli attribuiti dall'Ente		1.000.000,00	
x altro			6.318.933,16
Parte destinata ad investimenti			
Totale parte disponibile	260.018,65	80.173,29	16.959,81

Sin da subito emerge l'assenza di parti finalizzate ad investimenti, sebbene dai dati 2015 pubblicati su Finanza locale (quadro 14), sia stato rilevato l'importo di € 1.600.000,00 destinato ad investimenti. Nel prospetto all'esame, invece, l'importo risulta vincolato per trasferimenti, incrementato nell'esercizio 2016 ad € 5.050.465,91. Per tali vincoli si dovrà comunicare a cosa afferiscono. Analogamente si dovrà riferire sul vincolo "x altro" di importo pari ad € 6.318.933,16, apposto sull'avanzo 2017.

Non sono stati costituiti accantonamenti per indennità di fine mandato e, anche se l'Amministrazione si è insediata nel corso dell'esercizio 2016 (come evinto dal Parere dell'Organo di revisione), il medesimo accantonamento non risulta effettuato per l'annualità 2017, esercizio in cui è stata nominata la Commissione prefettizia, con provvedimento del 23 novembre 2017 (anche nel 2015 l'Ente risultava commissariato).

Nel biennio 2015/2016, nessun accantonamento è stato costituito per contenzioso. Solo nel 2017 a tale titolo è stato riservato l'importo di € 200.000,00. Eppure, l'Organo di revisione nel proprio parere sul rendiconto 2016 e con riguardo ai fondi spesa e rischi futuri ha così dichiarato:

"Fondo contenziosi: E' stata accantonata la somma di euro 2.000.000,00, secondo le modalità previste dal principio applicato alla contabilità finanziaria al punto 5.2 lettera h) per il pagamento di potenziali oneri derivanti da sentenze e passività pregresse. Dalla



ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente, in particolare nel settore dei consumi energetici, formatosi negli esercizi precedenti è stata calcolata una passività potenziale probabile di circa 3,5 milioni di euro disponendo accantonamenti per 2 milioni ed altri stanziamenti nel bilancio 2017/2019".

Pertanto, è necessario riferire quale somma è stata appostata come fondo per contenzioso nel 2017, se l'importo di € 200.000,00 ovvero € 1.439.224,22 di cui in tabella.

In sintesi: tenuto conto delle quote accantonate e vincolate, il risultato di amministrazione sostanziale (totale parte disponibile), conseguito nel triennio dal Comune di Cassano allo Ionio, è stato positivo, pur se in continuo decremento.

Venendo all'esame dei principali accantonamenti che gravano ex lege sul risultato di amministrazione, un peso rilevante assume il Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (FCDE), che costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata (cfr. SS.RR., n. 26/2016/EL) ed è finalizzato a mitigare il rischio di mancata escussione dei residui attivi dell'Ente, attraverso un accumulo prudenziale di risorse.

FCDE

Il FCDE del Comune di Cassano allo Ionio è risultato in continuo incremento a partire da quello determinato al 1/1/2015, pari ad € 1.931.132,53.

Nell'esercizio 2015 il FCDE è stato calcolato con metodo semplificato che, aggiungendo al FCDE al 1/1/2015 la quota definitivamente accantonata nel bilancio di previsione 2015, di € 1.150.000,00, ha creato un plafond disponibile per accantonamento fondo a rendiconto, di importo pari ad € 3.081.132,53. Tuttavia, dal parere del Collegio revisori è emerso: *"Avendo l'ente optato in sede di bilancio di previsione 2015 per una percentuale di accantonamento del 36% intende ora avvalersi di tale riduzione nel rendiconto 2015 sui residui provenienti dalla competenza 2015 (metodo ordinario ridotto)".*

Con tale abbattimento il FCDE per l'esercizio 2015 è stato calcolato in € 6.000.000,00. Dopo tale operazione il Collegio revisori prendeva *"atto positivamente che il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato dall'Ente nel rendiconto 2015 è quasi doppio rispetto a quello derivante dal metodo semplificato, ciò denota una prudente e oculata gestione finanziaria da parte del Servizio Finanziario, infatti la quota*

⁶ i complessivi residui attivi della competenza 2015 erano pari ad € 9.458.151,43 che abbattuti del 36% assommavano ad € 6.053.216,92.

da accantonare con il suddetto metodo ammonta ad € 3.081.132,53 mentre la quota effettivamente accantonata è di € 6.000.000,00".

Comparato al FCDE al 1/1/2015 (€ 1.931.132,53) è evidente una netta sottostima di questo ultimo in sede di determinazione parte disponibile.

Ancor di più se si considera che nell'esercizio 2016 il FCDE è stato accantonato per l'importo di € 8.500.000,00. Anche nel 2016, ed in prima battuta, l'Ente ha calcolato il fondo con metodo semplificato, determinando un importo pari ad € 7.150.000,00 (ovvero: 6.000.000,00+la quota applicata al bilancio di € 1.150.000,00). Tale importo è stato, poi, rideterminato con il metodo ordinario, (considerando le risorse afferenti l'ICI pregressa, la TARSU/TARI, il SII) dal cui calcolo è derivato l'importo di € 8.416.995,76.

Il FCDE accantonato in sede di rendiconto 2017 (€ 18.000.000,00), si è più che raddoppiato per le motivazioni riferite ai proventi delle violazioni CdS, consistentemente accertati nel predetto esercizio, ma non interamente riscossi.

Osservazioni conclusive: alla luce delle considerazioni che precedono in ordine alla determinazione del FCDE, nel triennio in esame, è palese la sottostima dell'ammontare del FCDE calcolato al 1/1/2015.

EVOLUZIONE DEL FPV

L'efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D.Lgs. n. 118/2011, presuppone, oltre che una corretta rappresentazione dei residui attivi e passivi secondo le regole della "competenza finanziaria potenziata", la puntuale e veritiera stima di nuove grandezze – quali il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) – che, come visto, incidono sulla quantificazione e sulla rappresentazione del risultato di amministrazione.

In particolare, il punto 5.4 dell'All. 4/2 al D.Lgs n. 118/2011 recita testualmente: "Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Trattasi di un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria di cui all'allegato 1, e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse".

La Sezione delle Autonomie ha pure più volte evidenziato (cfr. in particolare deliberazioni n. 4/SEZAUT/2015 e n. 9/SEZAUT/2016) che il FPV è uno strumento fondamentale per il rafforzamento della funzione programmatrice e ciò rende necessario che lo stesso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

Per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta evidente che per le spese di investimento è indispensabile disporre di adeguati "cronoprogrammi".

Ciò posto, la Sezione ha chiesto al Comune di Cassano allo Ionio (CS) di rappresentare l'andamento del proprio FPV nel triennio 2015-2017, e di dimostrare l'esistenza di adeguati cronoprogrammi di spesa al fine di verificare la corretta quantificazione dei correlati FPV di parte capitale. L'Ente ha trasmesso i dati del fondo ma non ha fornito i cronoprogrammi.

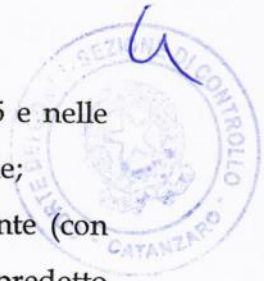
Nella tabella che segue i dati certificati per il triennio 2015/2017:

EVOLUZIONE FONDO PLURIENNALE VINCOLATO						
	01/01/2015	31/12/2015	01/01/2016	31/12/2016	01/01/2017	31/12/2017
fpv di parte corrente	561.870,33	438.774,05	438.774,05	401.894,86	43.091,94	156.823,25
fpv di parte capitale	-	4.315.102,23	4.315.102,23	586.230,30	586.230,30	1.220.069,03

Emerge subito quanto già rilevato nel punto del riaccertamento straordinario con riguardo al FPV al 1/1/2015, ossia che il predetto fondo è pari ad € 561.870,33 e non pari ad € 16.129,37, quale somma esposta nel prospetto 5/2 di determinazione risultato di amministrazione, alla data del 1/1/2015 (annesso alla delibera di Giunta n. 118/2015). L'ammontare del FPV al 1/1/2015 (€ 561.870,33) è stato correttamente riportato in entrata delle scritture contabili 2015 approvate dall'Ente con delibera 12/2016, ma il medesimo importo non si rinviene nei dati trasmessi su Finanza locale.

Inoltre, sono emerse discrasie, in ordine al FPV di parte corrente, di seguito analiticamente prospettate:

- al 31/12/2015 il valore del FPV di parte corrente è stato dichiarato pari ad € 438.774,05. Lo stesso valore di € 438.774,05 è stato dichiarato dall'Ente come FPV corrente al 1/1/2016. Analogo valore si rinviene nella Delibera



di CC. n. 12/2016 di approvazione del rendiconto esercizio 2015 e nelle scritture contabili armonizzate 2015 (titolo I spesa) di Finanza locale;

- diversamente, sia delle scritture contabili 2016 approvate dall'Ente (con delibera CC. n. 13/2017), sia da quelle esposte su finanza locale, il predetto fondo risulta pari ad € 817.532,63, con conseguente aumento delle entrate previste;
- il FPV corrente dichiarato dall'Ente al 31/12/2016 è pari ad € 401.894,86, corrispondente sia a quello contenuto nella delibera di approvazione rendiconto 2016 (delibera CC. n. 13/2017), sia a quello delle scritture contabili armonizzate 2016 (titolo I spesa) di Finanza locale. Tuttavia, tale importo differisce da quello dichiarato in entrata al 1/1/2017 (pari ad € 43.091,94), ma soprattutto differisce da quello rilevato, come prima voce di entrata, delle scritture contabili 2017 (€ 444.986,80), sia di quelle approvate dall'Ente, sia di quelle pubblicate su finanza locale.

Pertanto, in disparte le discrasie rilevate nel prospetto fornito dall'Ente, il valore del FPV di parte corrente al 31.12.2015 (pari ad € 438.774,05) ed al 31/12/2016 (€ 401.894,86) non corrisponde a quello riportato in entrata del bilancio 2016 (€ 817.532,63) e 2017 (€ 444.986,80), configurando così, la violazione di quanto previsto al punto 5.4 dell'All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, che testualmente recita: *"L'ammontare complessivo del fondo iscritto in entrata, distinto in parte corrente e in c/capitale, è pari alla sommatoria degli accantonamenti riguardanti il fondo stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio precedente, nei singoli programmi di bilancio cui si riferiscono le spese, dell'esercizio precedente"*.

Osservazione conclusiva: per le suesposte motivazioni la Sezione osserva l'inattendibilità del FPV per il triennio 2015/2017, suscettibile di produrre sostanziali variazioni in punto di determinazione della parte disponibile dell'avanzo di amministrazione per tutto il periodo considerato.⁷ Difatti, a titolo di esempio, l'iscrizione nel risultato di amministrazione al 31.12.2015, di un FPV di parte corrente di € 438.774,05, in luogo di € 817.532,63, ha prodotto un duplice effetto migliorativo in quanto ha sottostimato le spese dell'esercizio 2015, e ha sovrastimato le entrate dell'esercizio 2016.

⁷ La Sezione si riferisce, in ispecie, all'enorme differenza esistente tra il FPV in spesa al 31/12/2015 e quello al 1/1/2016 (differenza pari ad € 378.758,58).



GRADO DI ATTENDIBILITÀ DELLE PREVISIONI DELLE ENTRATE FINALI

Al fine di verificare il grado di attendibilità delle previsioni di entrata, è stato chiesto all'Ente di trasmettere i dati concernenti le previsioni di competenza del triennio 2015-2017 (punto n. 11 della nota istruttoria).

Com'è noto, infatti, significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti, ma, soprattutto, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme effettivamente incassate generano, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio.

In ossequio al principio di attendibilità del bilancio, un'informazione contabile è attendibile se è scevra da errori e distorsioni notevoli e se su di essa si può fare affidamento. A tal fine, le previsioni di bilancio devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri obiettivi parametri di riferimento (art. 162 comma 5, TUEL)⁸, nonché dalle legittime aspettative di acquisizione e utilizzo delle risorse.

Dunque, è opportuno che la previsione di competenza degli importi stanziati e il suo inserimento nel conto del bilancio avvenga con prudenza, considerando le possibili difficoltà di accertamento, e soprattutto di riscossione, cui l'Ente può andare incontro. Di seguito, si riporta una tabella contenente le previsioni delle entrate di competenza rapportate agli accertamenti e alle conseguenti riscossioni, con dati forniti dall'Ente. Si precisa che, con riferimento all'esercizio 2015, la classificazione dei titoli è quella prevista dal D.P.R. 194/1996.

Entrate 2015	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	9.362.327,44	11.648.552,17	124,42%	6.896.287,63	59,20%	1.126.084,44
titolo II	5.075.144,98	4.550.458,65	89,66%	2.732.068,78	60,04%	247.799,57
titolo III	2.784.448,48	2.339.487,56	84,02%	1.135.849,42	48,55%	380.887,27
titolo IV	7.917.990,27	5.697.036,28	71,95%	4.042.499,66	70,96%	153.127,14
titolo V	10.698.821,26	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00
titolo VI	3.660.000,00	2.709.732,42	74,04%	2.680.410,16	98,92%	44.745,35

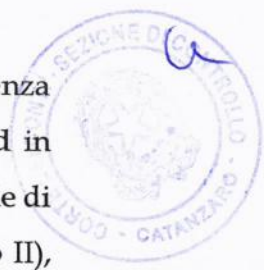
⁸ Art. 162, comma 5 TUEL: "Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento".

Entrate 2016	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	10.787.215,01	10.853.439,20	100,61%	7.416.793,53	68,34%	796.483,54
titolo II	4.034.258,00	3.749.113,34	92,93%	2.559.528,51	68,27%	916.036,52
titolo III	2.498.500,00	2.552.683,50	102,17%	1.373.643,27	53,81%	371.056,94
titolo IV	3.073.873,01	1.300.481,08	42,31%	481.805,78	37,05%	957.817,65
titolo V	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00
titolo VI	3.633.613,75	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00
titolo VII	3.493.000,00	2.337.233,82	66,91%	2.315.427,31	99,07%	64.308,40
titolo IX						

Entrate 2017	previsione definitiva competenza (a)	accertamenti c/comp (b)	% attendibilità delle previsioni (b/a)	incassi c/comp (c)	% riscossione (c/b)	incassi c/residui
titolo I	12.123.216,05	11.551.987,38	95,29%	7.358.869,43	63,70%	1.076.488,78
titolo II	4.564.229,58	3.971.224,58	87,01%	2.593.364,16	65,30%	1.888.203,47
titolo III	15.074.029,92	15.436.169,56	102,40%	6.734.063,27	43,63%	501.918,97
titolo IV	5.262.312,24	1.877.628,24	35,68%	1.639.117,21	87,30%	643.430,53
titolo V	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00
titolo VI	4.634.624,60	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00
titolo VII	4.160.000,00	2.945.563,17	70,81%	2.934.272,77	99,62%	32.436,96
titolo IX						

Si rileva la scarsa attendibilità delle previsioni di entrate di parte capitale (titolo IV) nel biennio 2016/2017 (segnatamente pari al 42% circa e 36% circa). Anche l'esercizio finanziario 2018 è stato caratterizzato da una bassa attendibilità delle previsioni di entrata del titolo IV: pari al 26,25%, secondo quanto risulta dalla sottostante tabella, di raffronto delle previsioni di entrata del titolo IV e V, con la omologa spesa del titolo II. Corre obbligo di considerare che, anche quest'ultima, necessariamente, non ha avuto una buona performance riguardo alla attendibilità:

ENTRATA IN CONTO CAPITALE (titolo IV)						
Esercizio	Entrate	previsione definitiva competenza	accertamenti c/competenza	% attendibilità delle previsioni	minori entrate di competenza	% minori entrate di competenza/ previsioni definitive
		(a)	(b)		(c)	(c/a)
2015	Titolo IV	7.917.990,27	5.697.036,28	71,95	2.220.953,99	28,05
	titolo V	7.016.216,16	0,00	0,00	7.016.216,16	100,00
2016	Titolo IV	3.073.873,01	1.300.481,08	42,31	1.773.391,93	57,69
2017	Titolo IV	5.262.312,24	1.877.628,24	35,68	3.384.684,00	64,32
2018	Titolo IV	4.699.921,13	1.233.845,05	26,25	3.466.076,08	73,75
SPESA IN CONTO CAPITALE (titolo II)						
Esercizio	Spese	previsione definitiva competenza	Impegni c/competenza	% attendibilità delle previsioni	economie di competenza	% economie di competenza/ previsioni definitive
		(a)	(b)	(b/a)	(c)	(c/a)
2015	Titolo II	24.163.387,85	5.630.599,64	23,30	14.217.685,98	58,84
2016	Titolo II	7.448.975,24	1.350.072,73	18,12	5.512.672,21	74,01
2017	Titolo II	8.834.750,23	2.939.836,18	33,28	4.674.845,02	52,91
2018	Titolo II	7.405.031,45	2.334.214,57	31,52	4.358.954,61	58,86



Dal prospetto che precede è palese l' inattendibilità delle previsioni di competenza di parte capitale. È necessario che in sede di adozione misure correttive ed in relazione alle stime previsionali di cassa, l'Ente giustifichi la previsione annuale di consistenti entrate in conto capitale (ma anche della omologa spesa del titolo II), non accertate nella relativa gestione di competenza.

Situazione debitoria con la regione Calabria x rsu

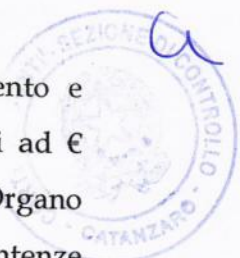
Il Comune in sede istruttoria ha dichiarato che *"è in regola con il pagamento della tariffa rifiuti. Solo per l'anno 2015 è in corso piano di rateizzazione che prevede il pagamento mensile di € 8.294,46 sino alla data del 31/12/2022. Relativamente alla somministrazione idropotabile l'Ente è in regola con in pagamenti, ma risulta contestata alla Regione Calabria la somma di € 100.501,11 relativa alla fornitura dell'anno 2004, poiché riguardante un aumento di tariffe deliberato dalla Regione Calabria nel 2007 a valere con effetto retroattivo per l'anno 2004. Sono in corso contatti con gli uffici preposti per definire in modo equo la posizione, assicurando che la spesa eventuale è garantita da fondi di bilancio"*. Con riguardo alla tariffa conferimento rifiuti 2015 l'Ente ha dichiarato che *è in corso piano di rateizzazione che prevede il pagamento mensile.....*, tuttavia, nulla ha specificato in ordine al riconoscimento di un DFB per la predetta tariffa di importo pari ad € 551.303,59 di cui si dirà nel punto specifico.

anno accertamento	importo credito originario	riscossioni totali	debito residuo
2013	814.040,36	-	814.040,36
2014	737.043,20	-	737.043,20
2015	1.143.101,40	154.663,88	988.437,52
2016	1.317.999,22	-	1.317.999,22
2017	1.358.009,47	-	1.358.009,47
2018	950.392,32	-	950.392,32
totale dovuto	6.320.585,97	154.663,88	6.165.922,09

In ogni caso, dagli atti in possesso della Sezione è emerso che la situazione debitoria verso la Regione Calabria, per conferimento RSU, è quella che emerge dal prospetto che precede. In sede di misure correttive l'Ente dovrà fornire l'analitica ed effettiva situazione del debito ad oggi (valore numerario), tenendo conto delle compensazioni (*oneri corrispettivi alle Royalties e post gestione discarica*) e di quanto già pagato con riconoscimenti debiti ed eventuali piani di rientro.

Debiti fuori bilancio

Il debito fuori bilancio è un'obbligazione verso terzi, assunta in violazione delle norme contabili, che regolano i procedimenti di spesa degli Enti. Il Comune di



Cassano ha provveduto nel corso del 2016⁹ e 2017¹⁰ al riconoscimento e finanziamento di debiti fuori bilancio, rispettivamente, di importo pari ad € 126.021,38 ed € 1.452.499,33, interamente di parte corrente (cfr. parere Organo revisione 2017 pag. 29). Il riconoscimento è avvenuto nel 2016 per sentenze esecutive, e nel 2017 per acquisizione di beni e servizi senza impegno di spesa. Secondo quanto dichiarato dall'Ente in sede istruttoria, la copertura è stata assicurata con fondi di bilancio (accantonamento dell'avanzo: cfr. parere Revisori 2017). Dalla nota di risposta n. 0010804/2019, altresì, è emerso che sono stati riconosciuti DFB anche negli esercizi 2018 (delibera della CS n. 26/2018) e 2019 (delibera CS n. 9/2019), di importi segnatamente pari ad € 1.234.050,23 ed € 419.634,31. In aggiunta rimaneva da definire *"la posizione con Banca Farmafactoring Spa, cessionaria di crediti da parte di società fornitrici di energia elettrica, per incongruenze riscontrate sui contenuti delle fatture cedute, per l'importo stimabile di € 350.000,00 (copertura: fondi di bilancio e/o accantonamenti avanzo 2018).*

I debiti riconosciuti nel biennio 2018/2019 erano obbligazioni riferite all'esercizio 2016 (per consumi energetici pregressi) e segnalati successivamente dopo apposita ricognizione e verifica. E difatti, con delibera 13/2017 di approvazione rendiconto 2016 il Consiglio espressamente deliberava:

di dare atto che al 31 dicembre dell'esercizio 2016 sono stati segnalati debiti fuori bilancio per un importo di €. 3.500.000,00 circa, in corso di quantificazione relativamente ai consumi di energia elettrica, e per i quali si demanda a successivo provvedimento il riconoscimento di legittimità e la copertura finanziaria, precisando che con proprio atto n. 11 del 31/03/2017 è già stato riconosciuto un debito nei confronti della Regione Calabria per tariffa conferimento rifiuti anno 2015 per euro 551.303,59 il cui finanziamento è assicurato da risorse di bilancio;

Alla luce di quanto sopra, dunque, anche il debito per conferimento rifiuti esercizio 2015, non era regolarmente impegnato. Se ne deduce che la spesa 2015 è stata sottostimata, con inevitabile e derivante sottrazione di tale importo alle regole del patto di stabilità.

Del resto, anche i DFB riconosciuti nell'esercizio finanziario 2017 erano afferenti ad acquisizioni di beni e servizi. Pertanto, anche se non si conosce il periodo di effettiva acquisizione di tali fattori (di sicuro precedente al loro riconoscimento)

⁹ Delibera di CC. n. 46/2016

¹⁰ Delibere di CC. n. 11/2017 e di CS. N. 43/2017

comunque si può affermare che nel periodo interessato hanno prodotto una sottostima della spesa in termini di impegno. Analogamente i debiti riconosciuti negli esercizi 2018 e 2019 erano riferiti a consumi energetici pregressi e dunque a spesa di funzionamento.

Ad ogni modo, la formazione dei DFB nel Comune in esame è divenuta una realtà patologica, per la quale è necessario che l'Ente ponga in essere tutte le misure idonee ad impedirne la formazione, provvedendo ad una regolare e puntuale programmazione degli stati di previsione della spesa.

P.Q.M.

la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Calabria

ACCERTA

le seguenti criticità:

1) sul riaccertamento straordinario dei residui:

- reimputazione di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche (titolo II);
- mancata conciliazione tra il FPV esposto nel prospetto 5/1 e quello, invece, rappresentato nel prospetto 5/2. La discrasia è suscettibile di un nuovo e diverso risultato di amministrazione al 1/1/2015;
- assenza di accantonamenti per spese legali e per indennità di fine mandato.
- assenza di parte finalizzata agli investimenti;
- cancellazione (definitiva), di residui dei servizi conto terzi, sia attivi sia passivi, di non pari importo;
- sottostima del FCDE al 1/1/2015;

2) sulla cassa:

- presenza di cassa gravata da pignoramenti per tutto il periodo 2014/2017 (cod. 1450 SIOPE). Mancata trasmissione delle formali determinazioni di giacenza vincolata al 1/1 del triennio 2015/2017;

3) sui flussi di riscossione:

- inadeguatezza della capacità di riscossione delle entrate proprie in conto residui, per tutto il triennio;

- insufficienza della capacità di riscossione delle entrate di competenza del titolo III per gli esercizi 2015 e 2016;
 - carenza della capacità di riscossione delle entrate per recupero evasione tributaria;
 - incremento esponenziale, nel triennio, di residui attivi finali con conseguente necessità di incrementare la consistenza del FCDE;
- 4) inattendibilità delle previsioni definitive di competenza concernenti le sanzioni amministrative CdS, negli esercizi finanziari 2017 e 2018;
 - 5) violazione di quanto previsto al punto 5.4 dell'All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011, in ordine alla diversa consistenza del FPV corrente iscritto in spesa ed in entrata (esercizi interessati 2015/2017). Inattendibilità, dunque, della determinazione del fondo. Mancata trasmissione dei richiesti cronoprogrammi della spesa di investimento;
 - 6) scarsa attendibilità delle previsioni di entrata e spesa di parte capitale (titolo IV e V), periodo 2016/2018;
 - 7) importante consistenza debitoria verso la Regione Calabria, per conferimento RSU;
 - 8) reiterata formazione di debiti fuori bilancio;

INVITA, pertanto

il Comune di Cassano allo Ionio (CS) ad adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate, provvedendo in particolare, a:

- 1) motivare quanto rilevato al punto sub 1) e, conseguentemente, rideterminare il disavanzo da riaccertamento straordinario, secondo quanto osservato in parte motiva, procedendo alle necessarie rettifiche, con efficacia ex nunc, senza alterare il rendiconto della gestione di competenza già approvato, e intervenendo solo sugli ultimi documenti da approvare. L'eventuale ripiano dovrà avvenire, per le annualità già chiuse, con modalità ordinarie previste dal combinato disposto dell'art. 188 e 193 del TUEL.;
- 2) trasmettere l'elenco completo dei residui attivi e passivi cancellati. Trasmettere la dimostrazione prospettica del calcolo FCDE al 1/1/2015. Relazionare sulla mancata correlazione dei residui attivi e passivi eliminati, riferiti alle partite di giro;

4

- 
- 3) specificare natura e provenienza delle risorse libere del fondo cassa, secondo quanto rilevato in parte motiva. Trasmettere gli atti formali di determinazione della giacenza vincolata. Evitare che le risorse di cassa possano essere gravate da pignoramenti;
 - 4) individuare, in merito alle criticità del sistema delle riscossioni, sia in conto residui sia nella competenza, le principali vulnerabilità in essere, attivando tutte le possibili iniziative per assicurare il recupero dei crediti vantati dal Comune, soprattutto quelli relativi alle risorse proprie. Attivare una proficua attività di recupero dell'evasione tributaria, prestando particolare attenzione alle previsioni, da fondare su atti che predeterminano il titolo alla riscossione;
 - 5) effettuare previsioni definitive, per le risorse sanzioni CdS, attendibili e realizzabili, al fine di non alterare gli equilibri finanziari. L'Ente dovrà fornire adeguate motivazioni in ordine a tali consistenti previsioni, comunicando e dimostrando le riscossioni intervenute a tutt'oggi;
 - 6) motivare le discrasie sull'iscrizione di un diverso FPV corrente, in parte spesa e in parte entrata, che ha interessato gli esercizi 2015, 2016 e 2017. L'Ente dovrà considerare gli eventuali interventi correttivi che potrebbero apportare variazioni sulla determinazione della parte disponibile dell'avanzo di amministrazione;
 - 7) giustificare la previsione annuale di consistenti entrate in conto capitale (anche della omologa spesa del titolo II), non accertate nella relativa gestione di competenza;
 - 8) fornire l'analitica ed effettiva situazione del debito per conferimento RSU verso la Regione, comunicando l'ammontare, ad oggi, dell'effettivo valore numerario, tenendo conto delle compensazioni, di eventuali piani di rientro e di quanto già pagato con riconoscimenti di debiti fuori bilancio;
 - 9) porre in essere tutte le misure idonee ad impedire la formazione di debiti fuori bilancio, con una regolare e puntuale programmazione degli stati di previsione della spesa.

ORDINA

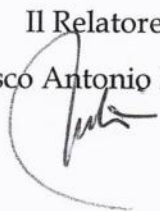
che la presente deliberazione sia:



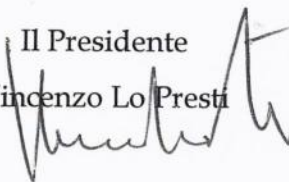
- trasmessa via PEC a cura della Segreteria:
 - al Presidente del Consiglio comunale di Cassano allo Ionio (CS) per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
 - al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Cassano allo Ionio (CS);
- pubblicata dall'Ente, secondo quanto previsto dall'art. 31 del D.Lgs. n. 33/2013, comunicando, a questa Sezione, tale adempimento nei 30 giorni successivi alla pubblicazione.

Così deliberato, in Catanzaro, nella Camera di consiglio dell'11 febbraio 2020.

Il Relatore
Francesco Antonio Musolino



Il Presidente
Vincenzo Lo Presti



Depositata in segreteria il 11 FEB 2020
Il Direttore della segreteria

Elena RUSSO



**CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO
PER LA CALABRIA**

PER COPIA CONFORME

Si attesta che la presente copia composta di n. 39 fogli è conforme all'originale depositato in segreteria

Catanzaro, 11 FEB 2020 Il Direttore di Segreteria

