



Repubblica italiana

La Corte dei conti

Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

composta dai Magistrati:

Stefano SIRAGUSA	Presidente
Marco VILLANI	Consigliere (relatore)
Luigi DI MARCO	Consigliere
Francesca Paola ANELLI	Consigliere
Antonio DANDOLO	Consigliere
Giovanni GUIDA	Primo Referendario

nella Camera di consiglio del 13 gennaio 2021, in riferimento ai rendiconti degli esercizi 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di **San Vito Chietino (CH)**, ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

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

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni ed integrazioni;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante approvazione del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (Tuel) e successive modificazioni ed integrazioni;

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

visto l'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006) e successive modificazioni, che fa obbligo agli Organi di revisione degli Enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti specifiche relazioni in ordine ai bilanci preventivi e ai rendiconti degli enti;

visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante *"Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42"*, come modificato e integrato dal decreto legislativo del 10 agosto 2014, n. 126;

visto il decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149;

visto l'articolo 148-bis del Tuel come introdotto dal decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14 che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato con deliberazione del Consiglio di Presidenza del 19 giugno 2008, n. 229 (G.U. n. 153 del 2 luglio 2008);

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 9 marzo 2015, n. 13 relativa alle *"Linee guida e relativi questionari per gli organi di revisione economica finanziaria degli Enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2014"*;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 novembre 2015, n. 32 relativa alle *"Linee di indirizzo su aspetti significativi dei bilanci preventivi 2015 nel contesto della contabilità armonizzata"* nell'ambito della quale sono contenute informazioni sulle operazioni di riaccertamento straordinario ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato e integrato dal d.lgs. n. 126 del 2014;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 maggio 2016, n. 22, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2015"*, successivamente emendata con deliberazione del 20 ottobre 2016, n. 29;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 marzo 2017, n. 6, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2016"*;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 24 luglio 2018, n. 16, che approva le linee guida e il relativo questionario, cui devono attenersi, ai sensi dell'art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria per il 2006), richiamato dall'art. 1, comma 3, decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione sul rendiconto dell'esercizio 2017;

vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 28 maggio 2019, n. 12, relativa all'approvazione delle *"Linee guida e relativo questionario per gli organi di revisione economica"*

finanziaria degli enti locali per l'attuazione dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266: rendiconto 2018”;

vista la deliberazione n. 14, del 7 febbraio 2020, con la quale la Sezione regionale di controllo per l’Abruzzo ha approvato il “*Programma di controllo sulla gestione per l’anno 2020*”;

vista la ripartizione tra i Magistrati dei compiti e delle iniziative riferibili alle varie aree di attività rientranti nella competenza della Sezione regionale di controllo per l’Abruzzo, definita da ultimo con decreto del Presidente del 30 settembre 2020, n. 12;

vista l’ordinanza dell’11 gennaio 2021, n. 2/2021, con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l’odierna camera di consiglio;

udito il relatore, Consigliere Marco VILLANI;

FATTO

La Sezione, nell’ambito della propria attività di controllo, ha preso in esame i questionari e le relazioni dell’Organo di revisione sui rendiconti 2014, 2015 e 2016 del Comune di **San Vito Chietino (CH)** - 5.320 abitanti - acquisite mediante il sistema applicativo S.I.Qu.E.L., rispettivamente in data 2 novembre 2015, protocollo n. 3299, in data 23 gennaio 2017, protocollo n. 116 ed in data 16 dicembre 2017, protocollo n. 3385, nonché i questionari e le relazioni dell’Organo di revisione sui rendiconti 2017 e 2018, acquisiti mediante il sistema applicativo Con.Te, rispettivamente in data 2 aprile 2019, protocollo n. 1424 e in data 13 gennaio 2020, protocollo n. 182.

Al riguardo l’Organo di revisione ha certificato di non aver rilevato, nelle annualità in osservazione, gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali.

Il Magistrato istruttore ha, comunque, ritenuto opportuno sottoporre ad analisi la gestione finanziaria dell’Ente al fine di verificare la presenza di eventuali fattori di criticità, con particolare riguardo alla gestione di parte corrente, all’andamento dei residui e dell’esposizione debitoria, alla gestione della liquidità, e all’andamento del risultato di amministrazione. Ha ritenuto, altresì, di procedere, all’esame della documentazione relativa al riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015.

Con nota istruttoria inviata al Sindaco, al Responsabile del servizio finanziario e all’Organo di revisione del Comune di San Vito Chietino, in data 5 ottobre 2020, prot. n. 4538, sono stati richiesti documenti e chiarimenti all’Ente in merito ad alcuni aspetti relativi ai questionari ai rendiconti 2015, 2016, 2017 e 2018.

Con nota protocollo n. 13931 del 24 novembre 2020, acquisita al protocollo n. 5072 del 25 novembre 2020, l’Ente ha dato riscontro a quanto richiesto.

DIRITTO

L'articolo 148-*bis* del Tuel ha attribuito più incisivi poteri alla Corte dei conti che, nell'esame dei bilanci preventivi e consuntivi degli enti locali, ha il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, i vincoli in materia di indebitamento e la relativa sostenibilità, la presenza di irregolarità potenzialmente idonee a determinare squilibri economico-finanziari. Nei casi più gravi la Sezione ha la possibilità di adottare pronunce di accertamento che fissano l'obbligo, per gli enti, entro 60 giorni dalla comunicazione del deposito delle suddette pronunce, di assicurare idonei provvedimenti volti a ripristinare i necessari equilibri di bilancio. In assenza di tali interventi correttivi e ove verifichi il perdurare del pregiudizio per gli equilibri di bilancio, la Sezione può precludere l'attuazione dei programmi di spesa per i quali sia accertata la mancanza di copertura o comunque l'insostenibilità finanziaria.

Come precisato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 60 del 2013), l'articolo 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'articolo 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del d.l. n. 174 del 2012, hanno istituito tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali, finalizzate ad evitare danni agli equilibri di bilancio. Tali controlli si collocano pertanto su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa di natura collaborativa, almeno per quel che riguarda gli esiti. Queste verifiche sono compatibili con l'autonomia di regioni, province e comuni, in forza del supremo interesse alla legalità finanziaria e alla tutela dell'unità economica della Repubblica (artt. 81, 119 e 120 Cost.). Tali prerogative assumono maggior rilievo nel quadro delineato dall'articolo 2, comma 1, della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, nel comma premesso all'art. 97 della Costituzione, richiama il complesso delle pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. In tale ambito, il ruolo centrale della Corte dei conti è stato riconosciuto, con l'articolo 30 della legge n. 161 del 2014 (*Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea - legge europea 2013-bis*) che le attribuisce una funzione generale di monitoraggio sull'osservanza delle regole di bilancio e di verifica della rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

Qualora le irregolarità esaminate dalla Sezione regionale non siano tali da rendere necessaria l'adozione della pronuncia di accertamento prevista dall'articolo 148-*bis*, comma 3 del Tuel, il controllo finanziario si dimostra comunque funzionale a segnalare agli enti problematiche contabili non gravi, soprattutto se accompagnate da sintomi di irregolarità o da difficoltà

gestionali, al fine di prevenire l'insorgenza di situazioni di squilibrio, idonee a pregiudicarne la sana gestione finanziaria.

2. Ciò premesso, con riferimento ai rendiconti 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 del Comune di San Vito Chietino, all'esito dell'istruttoria svolta, sono emerse le seguenti criticità.

2.1 Risultato di amministrazione

Nella tabella che segue si riporta l'andamento del risultato di amministrazione del Comune di San Vito Chietino negli esercizi 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

Tab. n. 1 - Risultato di amministrazione

	2014		2015	2016	2017	2018
Fondo cassa al 1° gennaio	0	Fondo cassa al 1° gennaio	0	0	0	0
Riscossioni	6.022.746	Riscossioni	6.064.885	6.981.398	9.429.990	10.619.040
Pagamenti	6.022.746	Pagamenti	6.064.885	6.981.398	9.429.990	10.531.268
Saldo di cassa al 31 dicembre	0	Saldo di cassa al 31 dicembre	0	0	0	87.772
Pagamenti azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0	Pagamenti azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	0	0	0	0
Fondo di cassa al 31 dicembre	0	Fondo di cassa al 31 dicembre	0	0	0	87.772
Residui attivi	2.552.615	Residui attivi	2.035.169	2.359.730	2.521.714	2.493.667
		<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>	0	0	0	0
Residui passivi	2.552.615	Residui passivi	1.684.906	1.595.776	1.301.983	785.706
		FPV per spese correnti	0	104.465	90.429	107.875
		FPV per spese in conto capitale	0	6.810	57.583	886.303
		FPV per attività finanziarie	0	0		
Risultato di amministrazione	0	Risultato di amministrazione	350.263	652.681	1.071.719	801.556
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre						
Fondi di ammortamento	0	Parte accantonata				
		Fondo crediti di dubbia esigibilità	151.965	293.423	922.773	607.335
		Fondo anticipazioni liquidità d.l. 35 del 2013 e s.m. rifinanziamenti	0	209.378	0	0
		Fondo perdite società partecipate	0	0	0	0
		Fondo contenzioso	0	0	15.000	20.000
		Altri accantonamenti	198.299	6.942	20.424	22.305
		<i>Totale parte accantonata</i>	<i>350.263</i>	<i>509.743</i>	<i>958.197</i>	<i>649.640</i>
Fondi vincolati	0	Parte vincolata				
		Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0	0	0	66.692
		Vincoli derivanti da trasferimenti	0	7.634	7.634	9.378
		Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	0	42.429	42.429	42.429
		Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0	0	0	0
		Altri vincoli	0	0	26.011	3.077
		<i>Totale parte vincolata</i>	<i>0</i>	<i>50.062</i>	<i>76.074</i>	<i>121.576</i>
Fondi per finanziamento spese in conto capitale	0	Parte destinata agli investimenti				
		<i>Totale parte destinata agli investimenti</i>	<i>0</i>	<i>92.875</i>	<i>28.890</i>	<i>27.654</i>
Fondi non vincolati	0	Totale parte disponibile	0	0	8.560	2.687

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati Sirtel e BDAP.

Come si evince dalla tabella, il Comune chiude il 2014 con risultato pari a zero, mentre le successive quattro annualità presentano avanzi pari, rispettivamente: ad euro 350.263, ad euro 652.681, ad euro 1.071.719 e ad euro 801.556.

Si osserva che il Comune di San Vito Chietino con deliberazione di Giunta n. 22 del 20 aprile 2015 ha effettuato, ai sensi dell'articolo 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 2011 e s.m.i., il riaccertamento straordinario dei residui.

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, rideterminato al 1° gennaio 2015, è pari a zero, dopo aver costituito un FPV pari ad euro 410.236.

Al riguardo si rileva l'assenza di residui attivi e passivi cancellati in quanto non correlati ad obbligazioni giuridicamente perfezionate e la presenza di residui attivi cancellati e reimputati pari ad euro 588.905 e residui passivi cancellati e reimputati pari ad euro 999.142, che hanno determinato, come detto, un FPV di euro 410.236 totalmente di parte capitale.

Si evidenzia, inoltre, l'assenza di accantonamenti e vincoli sul risultato di amministrazione rideterminato.

Dai chiarimenti ricevuti, relativi al questionario sul rendiconto 2014, emerge che l'operazione di riaccertamento straordinario presenta delle criticità non risultando adeguato lo stock dei residui attivi e passivi accertati con il rendiconto 2014 al principio generale della competenza finanziaria c.d. potenziata.

In sede istruttoria il Comune ha spiegato che *"all'atto del riaccertamento straordinario dei residui non (si) comprese appieno la rilevanza contabile\gestionale ed amministrativa dell'operazione, stante anche la situazione dell'ente in quel periodo (assenza di un responsabile dei servizi finanziari dedicato specificatamente all'area, personale di categoria B utilizzato con mansioni di fatto non coerenti con la qualifica, ecc.) e le, purtroppo diffuse, difficoltà nell'applicare le disposizioni di cui al d.Lgs. 118/2011"*. Inoltre *"dal 31 dicembre 2016 ha attuato una procedura gestionale tale per cui nell'analisi delle singole poste confluite nello stock dei residui attivi e passivi ha provveduto ad eliminare le somme che risultavano non esigibili"*. Ad oggi la situazione appare migliorata, infatti, come dichiarato dall'Ente, *"il principio generale della competenza finanziaria c.d. potenziata è stato fatto proprio dai vari attori coinvolti"*, anche grazie all'avvio, *"dal rendiconto 2016, di una politica di gestione basata sull'accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità che, nel corso dei vari anni sterilizzasse il rischio derivante dal rilevante stock di residui attivi che congiuntamente alle costanti difficoltà in termini di cassa, rappresentano la vera problematica ancora non risolta"*.

Si segnala, infatti, che dall'esercizio 2015 l'Ente provvede ad accantonare una parte del risultato di amministrazione a Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE) così come riportato nella successiva tabella.

Tab. n. 2 – Evoluzione FCDE

	2015	2016	2017	2018
FCDE a rendiconto	151.965	293.423	922.773	607.335
Totale residui attivi al 31.12	2.035.169	2.359.730	2.521.714	2.493.667
% sul totale residui attivi	7,47	12,43	36,59	24,36
Totale residui attivi al 31.12 sottratti i residui dei Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo 2015)	1.033.000	2.064.400	2.228.625	2.297.690
% sul totale residui attivi - residui Titoli 2-4-9 (Titoli 2-4-6 per il solo 2015)	14,71	14,21	41,41	26,43

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati questionario e BDAP.

Si osserva un FCDE esiguo nel biennio 2015-2016 ed un incremento nel 2017, quando si attesta sul 36,59 per cento dei residui attivi, per poi decrescere al 24,36 per cento nel 2018.

Relativamente agli altri accantonamenti si osserva, per l'annualità 2015, la presenza di ulteriori somme appostate per euro 198.299. Nel 2016 si evidenzia una parte accantonata complessiva di euro 509.743 (di cui euro 293.423 per FCDE, euro 209.378 per FAL - di cui si parlerà in seguito - ed euro 6.942 altri accantonamenti), una parte vincolata pari ad euro 50.062 (di cui euro 7.634 da trasferimenti ed euro 42.429 derivanti dalla contrazione di mutui) e somme destinate agli investimenti per euro 92.875. La parte disponibile, pertanto, è pari a zero.

L'esercizio 2017 fa registrare una parte accantonata totale di euro 958.197 (euro 922.773 a FCDE, euro 15.000 a fondo contenzioso ed euro 20.424 altri accantonamenti), vincoli per euro 76.074 complessivi (di cui euro 7.634 da trasferimenti, euro 42.429 derivanti dalla contrazione di mutui ed euro 26.011 altri vincoli) e somme destinate agli investimenti per euro 28.890. Ciò determina una parte disponibile positiva e pari ad euro 8.560.

L'ultima annualità in esame presenta accantonamenti pari ad euro 607.335 per FCDE, euro 20.000 per fondo contenzioso ed euro 22.305 altri accantonamenti; vincoli per euro 66.692 derivanti da leggi e principi contabili, euro 9.378 da trasferimenti, euro 42.429 derivanti dalla contrazione di mutui ed euro 3.077 altri vincoli; somme destinate agli investimenti pari ad euro 27.654. La parte disponibile si attesta su euro 2.687.

Questa Corte rileva che gli esercizi 2017 e 2018 non presentano l'accantonamento al FAL.

Da un esame preliminare dei dati relativi al 2019 emerge un risultato di amministrazione pari ad euro 1.131.314, un FCDE pari ad euro 781.803 (rappresenta poco più del 21 per cento del totale dei residui attivi), un FAL pari ad euro 1.594.742, un fondo contenzioso pari ad euro 20.000, altri accantonamenti per euro 24.815, una parte vincolata pari ad euro 219.765, una parte destinata agli investimenti pari ad euro 67.199, che determinano una "Parte disponibile" negativa pari ad euro -1.577.011.

L'Ente ha chiarito di "aver optato per la facoltà - poi dichiarata incostituzionale dalla sentenza n. 4/2020 - di utilizzare le quote del FAL (anche se erroneamente quantificato fino al 2019) a

finanziamento del fondo crediti. Appare evidente, che nell'esercizio 2018 si registra l'unica riduzione dello stock di residui attivi, abbinata ad una correlata riduzione del Fondo Crediti, legata all'eliminazione di poste erroneamente iscritte quali residui attivi tributari. Nell'esercizio 2019 invece, si registra un importante incremento dello stock di residui attivi, non abbinato ad un correlato incremento del fondo, a causa di finanziamenti regionali concessi e non incassati per i quali non si è avuta dalla Regione risposta in merito alle rettifiche di esigibilità e per i quali si è optato per il mantenimento del residuo attivo e la contestuale attivazione del fondo pluriennale vincolato. Oltre a ciò, nel 2019 si è provveduto a sistemare contabilmente una serie di posizioni che risultavano aperte ... per le quali però l'ente non è tenuto al pagamento di alcuna somma: a causa di tale necessità si è provveduto ad effettuare mandati e reversali, in compensazione tra loro, che hanno determinato un ulteriore aumento dello stock di residui attivi e contestualmente dei residui passivi. Il dato del 2019, per contro, segna un disavanzo importante di -1,5 milioni di euro, dovuto all'applicazione delle norme di cui all'art. 39-ter del D.L. 162/2019, così come convertito nella Legge 8 febbraio 2020, n.8. e relativo alla corretta esposizione del Fondo Anticipazione di Liquidità (FAL)". L'Ente, pertanto, "ritiene fondamentale proseguire con le politiche di revisione della spesa, che è ancora molto rigida a causa della rilevanza delle operazioni relative al rimborso dell'indebitamento, alla spesa di personale ed alle somme difficilmente comprimibili quali le utenze ed i contratti pluriennali attivi; congiuntamente con una politica del ciclo attivo che dovrà, così come già avviato nel corso di questi anni, fare in modo che la capacità di riscossione incrementi costantemente".

Inoltre, in merito alla quantificazione del FCDE, il Comune ha precisato come, "a partire dal 2017, si sia avviata una politica volta a cercare di ristabilire l'equilibrio di cassa (vera problematica importante dell'ente) basata su due distinti elementi di azione: dal lato dell'entrata verificare attentamente ogni singola posta che viene iscritta, facendo leva anche con la moral suasion che deriva dall'enfasi riposta su tale attività nel corso delle attività formative; dal lato della spesa valorizzando il fondo crediti in maniera puntuale, secondo le disposizioni di cui all'esempio 5 del principio contabile applicato 4/2". Da osservare, infine, come l'Ente non si sia mai avvalso della facoltà prevista dalle diverse norme di ridurre la percentuale di accantonamento a bilancio di previsione e come, nel rendiconto 2019, abbia provveduto ad accantonare oltre il 75 per cento dei residui attivi sui quali si presume ci sia un rischio di credito reale.

Questo Collegio, nel richiamare la deliberazione della Sezione delle autonomie del 30 novembre 2015, n. 32, la quale ha chiarito la natura del FCDE definendolo "un fondo rischi finalizzato a tutelare l'Ente impedendo l'utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili", evidenzia, altresì, che un'adeguata quantificazione di tale fondo è fondamentale per preservare da disavanzi occulti e da potenziali squilibri di competenza e di cassa e invita l'Ente

ad una più prudentiale valutazione dello stesso, fin dal prossimo documento contabile da approvare, riservandosi di valutarne la congruità nei successivi cicli di controllo.

2.2 Gestione della liquidità

La gestione finanziaria è analizzata, nella seguente tabella, sotto il profilo della cassa.

Al riguardo, si premette che focalizzando l'attenzione sull'aspetto della liquidità, è possibile intercettare eventuali situazioni di tensione finanziaria, tra riscossioni e pagamenti, prima che le stesse evolvano in criticità più gravi, compromettendo gli equilibri, ricordando, a tale scopo, che il bilancio di un ente, come ribadito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247 del 29 novembre 2017, è "un bene pubblico".

Lo stesso legislatore, d'altronde, in tema di armonizzazione contabile, ha accresciuto l'attenzione rivolta al controllo dei flussi di cassa. Si fa riferimento, a titolo esemplificativo, all'articolo 162 del Tuel che ha introdotto l'obbligo delle previsioni di cassa (con valore autorizzatorio per i pagamenti) limitatamente al primo anno del bilancio preventivo triennale, oppure all'articolo 183, comma 8, del Tuel in base al quale, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il responsabile che adotta provvedimenti di spesa ha l'obbligo di accertare che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i programmati flussi di cassa, sanzionando la violazione di tale obbligo con la responsabilità disciplinare e amministrativa.

Tab. n. 3 - Evoluzione del fondo cassa

	2014	2015		2016	2017	2018
FONDO CASSA INIZIALE (A)	0	0	FONDO CASSA INIZIALE (A)	0	0	0
TITOLO I - Entrate tributarie	2.927.147	2.705.508	TITOLO I - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	2.270.714	2.669.854	2.826.354
TITOLO II - Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti dello Stato, della Regione e di altri enti pubblici anche in rapporto all'esercizio di funzioni delegate dalla Regione	122.927	125.236	TITOLO II - Trasferimenti correnti	394.378	157.277	140.599
TITOLO III - Entrate extratributarie	570.501	489.976	TITOLO III - Entrate extratributarie	815.718	653.553	795.437
TITOLO IV - Entrate derivanti da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione crediti	122.183	341.875	TITOLO IV - Entrate in conto capitale	281.200	89.902	584.359
TITOLO V - Entrate derivanti da accensione di prestiti	1.773.033	1.671.283	TITOLO V - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0	512.388	478.980
			TITOLO VI - Accensione prestiti	7.903	59.034	0
			TITOLO VII - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	2.843.282	3.302.930	3.482.106
TITOLO VI - Entrate da servizi per conto terzi	506.955	731.006	TITOLO IX - Entrate per conto terzi e partite di giro	368.203	1.985.051	2.311.206
TOTALE ENTRATE (B)	6.022.746	6.064.885	TOTALE ENTRATE (B)	6.981.398	9.429.990	10.619.040

TITOLO I - Spese correnti	3.494.497	3.185.927	TITOLO I - Spese correnti	2.978.315	3.822.729	3.814.562
TITOLO II - Spese in conto capitale	491.258	840.958	TITOLO II - Spese in conto capitale	180.418	96.483	193.397
TITOLO III - Spese per rimborso prestiti	1.477.047	1.262.667	TITOLO III - Spese per incremento di attività finanziarie	0	59.034	2.200
			TITOLO IV - Rimborso prestiti	240.509	213.688	340.684
			TITOLO V - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	3.213.384	3.247.031	3.876.366
TITOLO IV - Spese per servizi per conto terzi	559.945	775.333	TITOLO VII - Spese per conto terzi e partite di giro	368.772	1.991.025	2.304.059
TOTALE SPESE (C)	6.022.746	6.064.885	TOTALE SPESE (C)	6.981.398	9.429.990	10.531.268
FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	0	0	FONDO CASSA FINALE (D= A+B-C)	0	0	87.772
di cui vincolati	-	-	di cui vincolati	68.188	473.521	404.357

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Il Comune chiude le annualità 2014-2015-2016-2017 con fondi cassa finali pari a zero; al contrario l'esercizio 2018 fa registrare una cassa positiva e pari ad euro 87.772. Si evidenzia che non si è determinata la giacenza di cassa vincolata al 1° gennaio 2015 così come stabilito dal d.lgs. n. 118 del 2011, ma sono stati creati vincoli sulle giacenze di cassa a partire dall'annualità 2016. Si rilevano, di conseguenza, vincoli da ricostituire pari ad euro 68.188 nel 2016, pari ad euro 473.521 nel 2017 e pari ad euro 316.585 nel 2018.

L'Ente mostra - come evidenziato nella successiva tabella - nel periodo in esame, un continuo ricorso ad anticipazioni di tesoreria, non completamente restituite nel quadriennio 2014-2017, al contrario al 31 dicembre 2018 è rimborsato l'intero importo delle anticipazioni ottenute, oltre al residuo dell'esercizio precedente.

Tab. n. 4 -Evoluzione anticipazione di tesoreria

Anticipazione di tesoreria	2014	2015	2016	2017	2018
Residuo al 31.12	1.063.769	635.931	338.362	394.260	0
Interessi passivi	41.030	42.925	42.304	6.888	12.892

Fonte: Dati forniti dall'Ente.

Questa Corte rileva una differenza tra i residui dell'anticipazione di tesoreria al 31 dicembre 2014 e al 31.12.2015 comunicati dall'Ente (come da precedente tabella) e quanto riportato nei prospetti SIRTEL, come indicato nella successiva tabella.

Tab. n. 4-bis - Evoluzione anticipazione tesoreria su dati SIRTEL e BDAP

Anticipazione di tesoreria	2014	2015	2016	2017	2018
Residuo anticipazione di tesoreria all'1.1	257.973	539.075	539.075	338.362	394.260
Anticipazione di tesoreria dell'esercizio (Impegno)	1.661.378	1.063.769	3.265.127	3.302.930	3.482.106
Importo restituito (residuo + competenza)	1.133.634	1.063.769	3.213.384	3.247.031	3.876.366
Quota di anticipazione eliminata	246.642	0	252.456	0	0
Residuo al 31.12	539.075	539.075	338.362	394.260	0
Interessi passivi	41.030	42.925	42.304	6.888	12.892

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Si raccomanda, pertanto, una maggior attenzione nella compilazione dei documenti contabili.

Si evidenzia, ancora, la mancata coincidenza tra gli accertamenti e gli impegni relativi all'anticipazione di tesoreria per gli esercizi 2014, 2015 e 2016 e che l'Ente, negli esercizi 2014 e 2016, procede ad eliminare una parte del residuo dell'anticipazione dell'esercizio precedente.

Al riguardo si richiama il principio applicato della contabilità finanziaria n. 3.26, di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011: *"Le anticipazioni di cassa erogate dal tesoriere dell'ente sono contabilizzate nel titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'articolo all'art. 3, comma 17, della legge 350/2003, non costituiscono debito dell'ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio. Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse"*, e si invita l'Ente a prestare una maggior attenzione nella contabilizzazione di tale istituto.

Si segnala che il ricorso all'istituto dell'anticipazione ha generato interessi passivi consistenti negli esercizi 2014 (euro 41.30), 2015 (euro 42.925) e 2016 (euro 42.304), che si riducono solo nell'esercizio 2017 (euro 6.888), per poi tornare a salire nel 2018 (euro 12.892).

L'Organo di revisione - da ultimo nella relazione al rendiconto 2018 - chiarisce che *"il continuo ricorso ad anticipazioni di cassa deriva dalla difficoltà cronica ad incassare i propri crediti nei confronti degli organismi partecipati e dal fatto che i residui attivi siano superiori ai residui passivi"*.

Da un primo esame dei dati relativi all'annualità 2019 emerge un fondo di cassa pari a zero, un ricorso ad anticipazioni di tesoreria per euro 2.984.382, con un residuo ancora da rimborsare di euro 183.24.

In sede istruttoria l'Ente ha chiarito che, dal 2017 in avanti, sta adottando una linea di gestione caratterizzata dall'unione, evidentemente parziale, di una visione tecnica ed una politica, avviando, *"da un lato, una politica di revisione della spesa che, in maniera non lineare, deve e dovrà efficientare l'allocazione delle risorse disponibili e dell'altro deve e dovrà, sempre più incisivamente, incrementare la capacità di riscossione tenendo in costante considerazione i bisogni prevalenti che la cittadinanza ha fatto e fa emergere"*. Il Comune fa notare, inoltre, come *"la riduzione costante nel tempo della quota non rimborsata è, certamente, un buon indicatore dei risultati ottenuti, nella cui lettura va anche tenuto presente che l'Ente opera in un contesto nel quale anche gli enti sovra-ordinati hanno grosse difficoltà nell'erogazione dei fondi che, inevitabilmente, si ripercuote sul saldo di tesoreria del Comune"*.

Questa Sezione ricorda che l'anticipazione di tesoreria costituisce uno strumento ordinario a disposizione degli enti per fronteggiare le fisiologiche esigenze di cassa dovute alla discrasia temporale che può verificarsi tra l'andamento delle riscossioni e quello dei pagamenti (cfr. Corte costituzionale n. 188 del 2014). Essa non deve tramutarsi in indebitamento e, conseguentemente, deve essere rimborsata a fine esercizio.

Il ripetuto ricorso a tale strumento induce a dubitare che la perdurante sofferenza di liquidità derivi da un mero disallineamento temporale fra incassi e pagamenti e, invece, costituisca un sintomo di latenti e reiterati squilibri nella gestione di competenza tra le risorse in entrata che l'Ente può effettivamente realizzare e le spese che si è impegnato a sostenere. Nei casi più gravi, inoltre, esso potrebbe dissimulare forme di finanziamento a medio/lungo termine e, pertanto, nella sostanza configurare una violazione del disposto dell'articolo 119 della Costituzione (che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare spese d'investimento).

Tanto premesso, è necessario che l'Amministrazione adotti misure idonee a limitare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria entro i limiti dettati dai principi di sana gestione finanziaria anche attraverso una riprogrammazione del bilancio dell'Ente, con scelte atte a garantire l'incremento dell'ammontare delle entrate certe e ripetitive e/o la riduzione delle spese correnti.

Si rileva, inoltre, che il Comune ha ottenuto - per le annualità 2013, 2014 e 2015 - anticipazioni di liquidità per complessivi euro 1.827.575 dalla Cassa Depositi e Prestiti, da destinare al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili, da restituirsi con un piano di ammortamento a rate costanti, come di seguito specificate:

- anno 2013 - d.l. n. 35 del 2013 - euro 418.757;
- anno 2014 - d.l. n. 102 del 2013 - euro 643.000;
- anno 2015 - d.l. n. 78 del 2015 - euro 765.819.

L'Ente, come visto, ha optato per la facoltà prevista dall'art. 2, comma 6 del d.l. n. 78 del 2015 per la quale il debito residuo dell'anticipazione di liquidità può essere utilizzato a copertura dell'accantonamento a FCDE. L'anticipazione è stata rilevata come indicato nell'art. 2, comma 6 dello stesso decreto-legge e all'art. 1, comma 814, della legge n. 205 del 2017.

Dai dati SIRTEL 2014 emerge la mancata contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità per euro 643.000; nei chiarimenti inviati, l'Ente ha specificato di non averla contabilizzata correttamente e che, nel rendiconto 2016, avrebbe già accantonato una quota del risultato di amministrazione pari al valore dell'anticipazione di liquidità non rimborsata. Si segnala che, dal controllo dei dati 2016, risulta un accantonamento per Fondo anticipazioni liquidità ex d.l. n.3 del 2013 per euro 209.378, comunque non sufficiente a garantire la copertura del residuo delle anticipazioni ottenute. In sede istruttoria l'Ente, dopo aver precisato come la non corretta allocazione contabile dell'anticipazione di liquidità 2014 non avesse avuto alcuna finalità elusiva, trattandosi esclusivamente di mero errore materiale, ha specificato che : *"In occasione del rendiconto 2019, in attuazione delle disposizioni della sentenza della Corte Costituzionale n. 4/2020, congiuntamente alle necessità interne di analizzare complessivamente la struttura del debito a lungo termine in ogni sua componente, si è proceduto alla puntuale definizione ed all'accantonamento della quota residua dei FAL in essere ed alla successiva iscrizione in bilancio,*

secondo le disposizioni dell'art. 139-ter D.L. 162/2019 e le specifiche illustrate nel par. 3.20 bis del principio contabile applicato della contabilità finanziaria".

Alla luce del quadro sopra riportato, questa Sezione si riserva di verificare, nei successivi esercizi, gli effetti delle misure messe in atto dall'Ente al fine di migliorare la situazione di liquidità.

2.3 Verifica degli equilibri

Ciascun ente locale, per erogare servizi alla collettività, sostiene spese di funzionamento a carattere continuativo (acquisto di beni e servizi, pagamento del personale, rimborso dei mutui in ammortamento, etc.) che, nel rispetto dei principi di una sana e corretta gestione finanziaria, devono trovare copertura nelle entrate di carattere ordinario, evitando il ricorso a mezzi straordinari. Ogni spesa deve essere, coerentemente, impegnata e realizzata senza compromettere il generale principio di equilibrio del bilancio di esercizio; come ha chiaramente espresso la Corte costituzionale *"è bene ricordare che la copertura economica delle spese ed equilibrio di bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse"* (sentenza n. 184 del 2016).

In relazione a questa esigenza, l'articolo 162 del Tuel, che individua i *"Principi del bilancio"*, stabilisce che la situazione corrente, come definita al comma 6, debba essere in equilibrio e non possa avere altra forma di finanziamento, in via ordinaria, al di fuori delle entrate correnti, salvo le eccezioni previste per legge e, dal 2015, quelle indicate nel *"Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria"* (allegato n. 4/2, d.lgs. n. 118 del 2011). In particolare, l'articolo 162, comma 6, del Tuel recita: *"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, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in conto capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità"*.

Nel vastissimo ed articolato ordito normativo contenuto nel d.lgs. n. 118 del 2011, il *"Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio"* (allegato n. 4/1, d.lgs. n. 118 del

2011), dedica il paragrafo 9.10 agli equilibri di bilancio imposti dall'articolo 162 del Tuel e chiarisce che il bilancio di previsione (oltre ad essere deliberato in pareggio finanziario di competenza tra tutte le entrate e le spese - comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione o del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del fondo pluriennale vincolato - oltre a garantire un fondo di cassa finale non negativo) deve prevedere l'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria tra le spese correnti incrementate dalle spese per trasferimenti in conto capitale e dalle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti (con l'esclusione dei rimborsi anticipati) e le entrate correnti, costituite dai primi tre titoli dell'entrata, incrementate dai contributi destinati al rimborso dei prestiti, dal fondo pluriennale vincolato di parte corrente e dall'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.

All'equilibrio di parte corrente concorrono, inoltre, le voci che, per speciale disposizione di legge o dei principi contabili, in tutto o in parte, sono destinate ad investimenti o a spese correnti, pur se derivanti da iscrizioni in bilancio non coerenti con la concreta destinazione della spesa, definendo così il concetto di "gestione di parte corrente allargata".

Il "Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio", richiamato al paragrafo 9.10, precisa, altresì, che il bilancio di previsione deve prevedere l'equilibrio in conto capitale in termini di competenza finanziaria, tra le spese di investimento e tutte le risorse acquisite per il loro finanziamento, costituite dalle entrate in conto capitale, dall'accensione di prestiti, dal fondo pluriennale vincolato di parte capitale, dall'utilizzo dell'avanzo di competenza in conto capitale e da quelle risorse di parte corrente che la legge o i principi contabili destinano agli investimenti.

La tabella che segue rappresenta la situazione degli equilibri per gli esercizi in esame.

Tab. n. 5 - Verifica degli equilibri

	2014	2015	2016	2017	2018
A) FPV per spese correnti (iscritto in entrata)	0	0	0	104.465	90.429
B) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	0	0	0	0	0
C) Totale entrate correnti	4.281.574	3.804.249	3.937.354	3.619.781	4.410.065
E) Spese correnti	3.538.937	3.009.521	3.790.117	3.653.556	3.710.918
F) FPV di parte corrente (di spesa)	0	0	104.465	90.429	107.875
G) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	0	0	0	0	0
H) Quote di capitale amm.to mutui e prestiti obbligazionari	343.412	198.899	240.509	213.688	340.684
I) SOMMA FINALE (I=A-B+C-E-F-G-H)	399.225	595.829	-197.738	-233.427	341.016
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TUEL					
J) Utilizzo di avanzo di amministrazione per spese correnti	0	0	48.096	6.942	10.465
K) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti	0	46.756	46.160	0	5.000
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento	0	0	0	0	3000
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	0	0	0	0	0
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE N=I+J+K-L+M	399.225	642.585	-103.482	-226.486	353.481

	2014	2015	2016	2017	2018
O) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	0	0	0	0	0
P) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	0	410.236	0	6.810	57.583
Q) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00 (per il 2014 e il 2015 solo Titoli IV e V*)	614.435	692.238	144.855	709.650	1.088.727
T) Entrate Titolo 5.02 Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	0	0	0	59.034	0
K) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	0	46.756	46.160	0	5.000
L) Entrate di parte corrente destinate a spese investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	0	0	0	0	3.000
V) Spese Titolo 2.00 – Spese in conto capitale	1.014.537	1.173.682	91.885	75.926	211.056
VV) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	0	0	6.810	57.583	886.303
G) Spese Titolo 3.01- Acquisizioni di attività finanziarie	0	0	0	0	2.200
Equilibrio di parte capitale (Z=O+P+Q-K+L-V-VV+G)	-400.102	-117.963	0	523.916	44.751

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Come si evince dalla tabella l'Ente ha conseguito disequilibri di parte corrente nel 2016 e 2017 pari, rispettivamente, ad euro -103.482 e ad euro -226.486, e saldi di parte capitale negativi nel 2014 (euro -400.102) e nel 2015 (euro -117.963), con saldo pari a zero nel 2016.

Si rilevano, pertanto, equilibri finali positivi nel 2015, nel 2017 e nel 2018. Al contrario gli esercizi 2014 e 2016 fanno registrare una situazione di disequilibrio finale.

In sede istruttoria è emerso che i dati del 2016 e del 2017 riflettono, indubbiamente, le difficoltà già esplicitate nell'attuazione delle disposizioni note come armonizzazione contabile, mentre, i dati del 2018 e 2019, evidenziano i risultati conseguenti alle azioni di *moral suasion* poste in essere. L'obiettivo dell'Amministrazione, come confermato nella nota di risposta, è quello di giungere, in tempi relativamente brevi e condizionato dall'andamento del quadro macroeconomico del territorio e dall'andamento dell'evento pandemico in corso, ad un equilibrio di parte corrente strutturalmente positivo, considerando che nella situazione economico-finanziaria del Comune si ritiene strategico accantonare a fondo crediti somme anche in maniera superiore a quanto determinato con l'algoritmo di calcolo previsto dal principio contabile. Proprio per raggiungere tale obiettivo, "l'Ente ha provveduto, nell'anno 2017 ed in occasione della predisposizione del Bilancio 2018/2020, ad una riclassificazione dei propri capitoli di bilancio, in quanto la struttura del Peg non risultava in linea con le disposizioni previste dal D.Lgs. 118/2011. L'articolazione in capitoli è stata completamente revisionata al fine di ottemperare agli obblighi informativi nei confronti degli stakeholder, in termini di finalità da perseguire (Missioni ed i Programmi di cui all'art. 11 del D.Lgs. 118/2011) e di natura (codice di 5° livello del Piano dei Conti Integrato, di cui all'art. 4 del D.Lgs. 118/2011) onde consentire ai centri di responsabilità una precisa individuazione delle transazioni elementari. L'Ente, partendo da una nuova struttura di bilancio e quindi perseguendo una politica di "trasparenza" e revisione dei relativi stanziamenti, ha attuato nella predisposizione del documento di previsione una politica di taglio non lineare della spesa corrente sebbene quest'ultima sia caratterizzata da un elevato grado di rigidità, derivante dal peso

dell'indebitamento, dal costo del personale e dalle utenze". L'Ente conclude precisando come "la situazione economico-finanziaria, figlia del contesto socio-culturale ed economico nel quale l'Amministrazione opera, implica che la quantificazione degli accantonamenti sia congruente con l'effettiva capacità di riscossione delle proprie entrate, nella consapevolezza che, essendo prevalentemente di natura tributaria, la riscossione coattiva, seppur effettuata ed obbligatoria, non consente di scaricare sul conto di tesoreria le azioni intraprese in maniera efficace".

Alla luce del quadro su indicato questa Corte si riserva di verificare gli esiti delle azioni correttive adottate in sede di analisi dei futuri rendiconti.

2.4 La gestione dei residui

L'articolo 228, comma 3, del Tuel, nella formulazione vigente fino al 2014, prescriveva: *"prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione contabile"*. Il precetto è stato ribadito dopo la novella del predetto articolo, ad opera del d.lgs. n. 118 del 2011, che ha confermato la necessità dell'operazione annuale di riaccertamento, aggiungendovi, fra le sue finalità, non più solo il mantenimento o la radiazione, ma anche la corretta imputazione temporale in bilancio, frutto dell'introduzione del principio della c.d. competenza finanziaria potenziata.

Tale riforma è volta ad omogeneizzare il sistema contabile degli enti territoriali e delle pubbliche amministrazioni, ai fini di coordinamento della finanza pubblica, per rispondere ai dettami comunitari e permettere un efficiente e puntuale controllo del bilancio pubblico complessivo. Il legislatore, adottando la contabilità armonizzata, ha voluto implementare l'acquisizione di una gran mole di informazioni coerenti ed omogenee *"ai fini conoscitivi"*. Si è scelto il modello di *"contabilità integrata"* in grado di rilevare, contestualmente alla registrazione di ogni operazione, tutti gli aspetti che questa presenta sotto i diversi profili finanziari - con scritture di contabilità a fini autorizzatori - ed economici e patrimoniali, secondo i principi generali tipici della contabilità generale utilizzata da tutti gli operatori economici, con finalità solamente conoscitive. Ciò in quanto la contabilità economica non riveste in nessun caso una valenza di tipo *"autorizzatorio"* come accade per la contabilità finanziaria.

Dal 2015, infatti, l'articolo 3, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011, richiamato dall'articolo 228, comma 3, del Tuel, precisa che, nell'operazione annuale di riaccertamento dei residui, possono essere conservate le sole entrate accertate, esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate, nonché le spese impegnate, liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate.

Le entrate e le spese accertate e impegnate, non esigibili nell'esercizio considerato, devono essere, invece, reimputate all'esercizio in cui diverranno liquidabili (mediante l'eventuale costituzione del fondo pluriennale vincolato). Il riaccertamento ordinario dei residui - che deve essere considerato una consuetudine acquisita per l'amministrazione - deve essere effettuato anche nel corso dell'esercizio provvisorio e, soprattutto, al termine di tale procedura non possono essere conservati fra i residui posizioni cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate.

Appare evidente la connessione fra la corretta effettuazione dell'operazione di riaccertamento dei residui, in particolare attivi, e la prevenzione di rischi per gli equilibri di bilancio. I residui attivi, infatti, unitamente alla cassa, costituiscono la componente positiva del risultato d'amministrazione al 31 dicembre di ogni anno (art. 186 Tuel) che, se positivo, può essere utilizzato nel bilancio dell'esercizio successivo sia per gli impegni liberi sia per quelli vincolati dando copertura a predeterminate spese (art. 187 Tuel), nonché ripianando eventuali disavanzi di amministrazione o di gestione (art. 193 Tuel). Nel caso in cui l'avanzo d'amministrazione sia composto da residui attivi non esistenti o di dubbia esigibilità perché stimati con troppa approssimazione, la copertura delle spese da ultimo elencate sarebbe solo fittizia, costituendo il presupposto per l'emersione successiva di tensioni o insufficienze di cassa. Per tali motivi va prestata particolare attenzione alla procedura di riaccertamento.

Le seguenti tabelle rendono conto della situazione contabile dei residui del quadriennio considerato.

Tab. n. 6 - Residui attivi

RESIDUI ATTIVI	2014	2015	2016	2017	2018
RESIDUI INIZIALI	2.284.363	2.552.615	2.035.169	2.359.730	2.521.714
RESIDUI FINALI	2.552.615	2.035.169	2.359.730	2.521.714	2.493.667
% RISCOSSIONE RESIDUI	33,17	20,14	16,74	28,83	28,60
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	26,00	16,59	9,10	8,98	12,29

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Tab. n. 7 - Residui passivi

RESIDUI PASSIVI	2014	2015	2016	2017	2018
RESIDUI INIZIALI	1.960.434	2.552.615	1.684.906	1.595.776	1.301.983
RESIDUI FINALI	2.552.615	1.684.906	1.595.776	1.301.983	785.706
% PAGAMENTI RESIDUI	38,70	26,91	20,46	82,67	81,69
% FORMAZIONE DEI RESIDUI	25,98	13,43	14,56	12,65	5,80

Fonte: Elaborazione della Sezione su dati SIRTEL e BDAP.

Si evidenzia un andamento pressoché costante dei residui attivi: solamente nel 2015 si registra una riduzione (si attestano ad euro 2.035.169); al contrario, i residui passivi si riducono passando da euro 2.552.615 nel 2014 ad euro 785.706 nel 2018.

In merito alle percentuali di riscossioni e pagamenti si registrano valori medi pari a 25,50 (per i residui attivi) e a 66,42 (per i residui passivi).

Riguardo alla gestione dei residui dell'annualità 2015, l'Organo di revisione, come riportato nella relazione al rendiconto, ha verificato la non correttezza dell'operazione di riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi alla luce dell'applicazione del principio della competenza finanziaria rafforzata. In sede istruttoria l'Ente ha chiarito come, a partire dal riaccertamento ordinario operato in sede di rendiconto 2016, le difficoltà e le anomalie evidenziate siano state completamente risolte, in quanto in occasione di ogni riaccertamento ordinario *“il settore Servizi Finanziari invia ad ogni Centro di Responsabilità lo stock di residui attivi e passivi in essere al 31 dicembre dell'esercizio di riaccertamento, i quali vengono singolarmente analizzati, con il supporto del Servizio Finanziario, dai vari responsabili e per ogni singola posta iscritta nella gestione residui viene verificata la corretta codifica della transazione elementare, la quantificazione dell'obbligazione ed il permanere del diritto di credito: in caso di esito negativo di ogni singolo elemento si procede secondo quanto previsto dal par. 9.1, a ri-codificare la transazione, a rettificare l'importo (registrando le insussistenze), a procedere alla cancellazione del residuo. Per quanto attiene alle poste derivanti dalla gestione competenza, oltre alle verifiche effettuate per la gestione residui si analizza anche l'esigibilità della posta, valutando se ricorrano o meno i presupposti per procedere ad un'eventuale re-imputazione delle poste ed alla costituzione del Fondo Pluriennale Vincolato. Al termine di tali analisi, ogni responsabile predisponde apposita determinazione esplicitando le motivazioni che hanno generato le scelte, successivamente, viene predisposta la proposta deliberativa della Giunta Comunale finalizzata a variare il bilancio per costituire, sulla base dei dati collezionati dai singoli Centri di responsabilità, il fondo pluriennale vincolato da riaccertamento”*.

Si rileva, inoltre, ancora per l'anno 2015 che i residui passivi del titolo II (euro 819.530) e i residui attivi dei titoli IV e V (euro 263.194) generano una differenza di euro 556.336 che non risulta coperta dal fondo di cassa al 31.12.2015, pari a zero; si tratta di criticità rilevata anche nel 2013 e nel 2014. In sede istruttoria l'Ente ha chiarito che *“si trova sovente nella condizione di dover anticipare il pagamento di somme che dovrebbero afferire alla cassa vincolata ma, in assenza dell'erogazione da parte di enti sovraordinati, confluiscono in cassa libera. Questa fattispecie fa sì che anche il successivo incasso delle poste non venga ascritto alla cassa vincolata ma confluisca nella quota libera a titolo di reintegro di somme anticipate”*.

Si richiama l'Ente ad attuare le azioni necessarie ad incrementare le riscossioni dei residui attivi al fine di limitare l'utilizzo di somme vincolate.

Da un esame preliminare dei dati relativi al 2019, si riscontra un forte aumento sia dei residui attivi (euro 3.704.978) sia di quelli passivi (euro 1.616.303). In sede istruttoria l'Ente ha chiarito come, per quanto concerne i residui attivi, si registra un incremento del titolo III dal 2017 al 2018, *“dovuto dalla definizione di un piano di rientro da parte della società partecipata Publireti Srl, oltre che dall'avvio delle attività di regolarizzazione delle partite legate alla gestione dell'impianto fotovoltaico, che necessitano di mandati e reversali per la chiusura delle poste nel portale di certificazione dei crediti, ma che non implicano alcun movimento finanziario in capo all'Ente. Si nota inoltre un importante incremento dei residui attivi di parte capitale nell'esercizio 2019, iscritti al titolo IV dell'entrata, legati all'avvio delle attività denominate Masterplan e volte alla manutenzione straordinaria del territorio di San Vito Capoluogo (in particolare il dissesto idrogeologico che ha interessato Via San Rocco e Via D'Annunzio), per la quale la Regione Abruzzo non ha comunicato alcuna rettifica di esigibilità dei loro impegni di spesa e conseguentemente non si è variata l'esigibilità degli accertamenti in capo al Comune di San Vito Chietino”*.

Dall'analisi dello stock dei residui passivi emerge, invece, *“una sostanziale costanza dei residui di parte corrente, mentre si nota un importante incremento dei residui di parte capitale nell'esercizio 2019: come già evidenziato precedentemente per i residui attivi; l'avvio del c.d. Masterplan ha fatto sì che l'ente procedesse ad aggiudicare i lavori ed emettere i relativi stati di avanzamento. Nel corso del 2020, poi, si è proceduto alla liquidazione ed al pagamento delle somme”*.

Questa Corte raccomanda ogni azione utile al rafforzamento innanzitutto della capacità di realizzazione dei residui attivi e si riserva, pertanto, di verificare, nei futuri esercizi, l'evoluzione dei residui prestando particolare attenzione alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento degli stessi da parte dell'Ente, nonché alle reimputazioni agli anni successivi. Come è noto, infatti, il passaggio al principio della competenza finanziaria rafforzata ha comportato un avvicinamento tra il momento dell'imputazione in bilancio, da individuarsi in base al criterio dell'esigibilità, e quello di manifestazione monetaria delle operazioni al fine di determinare un fisiologico contenimento degli stock dei residui attivi e passivi, i quali dovrebbero scaturire solamente da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora riscosse o pagate.

2.5 Organismi partecipati

La Sezione ritiene necessario analizzare la gestione anche sotto il profilo del rapporto con organismi partecipati, in ragione sia dei riflessi finanziari che ne possano derivare, sia

dell'interesse rivolto dal legislatore a questi aspetti, nella prospettiva polifunzionale di perseguire il contenimento della spesa, tutelare la concorrenza e garantire il corretto utilizzo delle risorse pubbliche.

Il legislatore aveva, infatti, previsto all'art. 24 del d. lgs. 19 agosto 2016, n. 175 *"Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica"*, che le amministrazioni pubbliche, entro il 30 settembre 2017, con provvedimento motivato, effettuino la revisione straordinaria delle partecipazioni dirette e indirette detenute alla data del 23 settembre 2016.

È stato, inoltre, stabilito, dall'art. 20 del d.lgs. n. 175 del 2016, al comma 1, che *"...le amministrazioni pubbliche effettuano annualmente, con proprio provvedimento, un'analisi dell'assetto complessivo delle società in cui detengono partecipazioni, dirette o indirette, predisponendo, ove ricorrano i presupposti di cui al comma 2, un piano di riassetto per la loro razionalizzazione, fusione o soppressione, anche mediante messa in liquidazione o cessione"*. Il successivo comma 3 prevede, poi, che *"I provvedimenti di cui ai commi 1 e 2 sono adottati entro il 31 dicembre di ogni anno e sono trasmessi con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto-legge n. 90 del 2014, convertito, con modificazioni, dalla legge di conversione 11 agosto 2014, n. 114 e rese disponibili alla struttura di cui all'articolo 15 e alla sezione di controllo della Corte dei conti competente ai sensi dell'articolo 5, comma 4"*.

Si osserva che l'Ente detiene partecipazioni dirette in cinque società:

- I.S.I. S.r.l. in liquidazione, pari all'1,20 per cento, società che si occupa dell'acquisizione, costruzione e gestione di immobili con particolare riferimento al settore del servizio idrico integrato.
- S.A.S.I. S.p.a., pari all'1,20 per cento, società che si occupa della gestione del servizio idrico integrato Ato n. 6 Chietino.
- ECO.LAN S.p.a., pari al 3,19 per cento, società che si occupa di raccolta, trattamento e smaltimento dei rifiuti solidi urbani.
- PUBLIRETI S.r.l., pari al 27 per cento, società che si occupa della distribuzione di gas mediante condotte.
- SANGRO SERVIZI S.r.l., pari al 13,77 per cento, società che si occupa di commercio di gas naturale distribuito mediante condotte.

Con piano di revisione straordinaria, adottato con deliberazione di Consiglio comunale n. 59 del 29 settembre 2017, si è stabilito di mantenere le partecipazioni in ECO.LAN S.p.a., PUBLIRETI S.r.l. e S.A.S.I. S.p.a., in quanto le prime due producono beni e servizi dichiarati strettamente necessari al perseguimento delle finalità istituzionali dell'Ente e servizi di interesse generale, mentre, la S.A.S.I. S.p.a., produce anch'essa un servizio di interesse generale

a rete fuori dall'ambito territoriale di riferimento, con affidamento dei servizi, in corso e nuovi, tramite procedure ad evidenza pubblica.

Per la società I.S.I. S.r.l. è in atto la procedura di liquidazione, mentre per quanto concerne la SANGRO SERVIZI S.r.l., come detto più avanti, la cessione delle quote è stata definita nel 2018. Con deliberazione di Consiglio comunale n. 52 del 30 dicembre 2019 recante la ricognizione periodica delle partecipazioni detenute alla data del 31 dicembre 2018, si sono confermate le scelte compiute in sede di ricognizione straordinaria, indicando il 31 gennaio 2020 come data di conclusione delle procedure di liquidazione della I.S.I. S.r.l. e comunicando, inoltre, la cessione dell'ulteriore 51 per cento delle quote della SANGRO SERVIZI S.r.l. (deliberata con atto consiliare n. 45 dell'11 giugno 2018 ed il cui iter si è concluso il 31 ottobre 2018, con l'aggiudicazione, da parte della Centrale Unica di Committenza del Comune di Atesa, del 51 per cento delle quote della SANGRO SERVIZI S.r.l. alla ditta HERA COMM S.r.l.).

Inoltre, nell'allegato alla deliberazione di ricognizione delle partecipazioni a fine anno 2018 risulta che l'Ente detiene una quota di partecipazione pari allo 0,281 per cento nella ASMEL Consortile a r.l., società che si occupa di servizi di centralizzazione degli acquisti e delle procedure e di servizi di committenza ausiliaria tecnici, amministrativi e legali, sia in fase istruttoria che in fase di gara. La partecipazione viene mantenuta in quanto la società svolge un'attività di produzione di beni e servizi in favore dell'Amministrazione.

In sede istruttoria l'Ente ha ribadito come non sia stata effettuata la doppia asseverazione delle poste contabili da parte dei rispettivi organi di controllo e che di tale mancanza se n'è data informazione nella relazione della Giunta al rendiconto, illustrando, comunque, i dati emersi dal confronto delle poste debitorie e creditorie di ciascuna società partecipata. L'Ente conferma di avere, alla data del 31 dicembre 2017, debiti verso la ECO.LAN S.p.a. e la Sangro Servizi S.r.l., rispettivamente, per euro 141.121 ed euro 19.040 e crediti verso la S.A.S.I. S.p.a. e la Publireti S.r.l., rispettivamente, per euro 16.370 ed euro 263.803. Dall'esame della relazione sulla gestione 2019 emerge che il Comune di San Vito Chietino ha debiti verso la ECO.LAN S.p.a. pari ad euro 118.734 e crediti verso la S.A.S.I. S.p.a. e la Publireti S.r.l. pari, rispettivamente, ad euro 187.016 e ad euro 128.354. Infine, l'Ente evidenzia *“una cronica difficoltà nel gestire i rapporti con le partecipate, al cospetto delle quali, sembra non abbiano alcuna rilevanza le scadenze cui gli Enti sono assoggettati per legge, né tantomeno gli obblighi ai quali le stesse risultano assoggettate ai sensi e per gli effetti del D.Lgs. 19 agosto 2016 n. 175”*.

Si invita l'Ente a svolgere al riguardo un attento monitoraggio dei rapporti con gli organismi partecipati, in particolar modo dei crediti e debiti reciproci, al fine di evitare possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il proprio bilancio.

Si ricorda, altresì, che l'atto di ricognizione, oltre che costituire un necessario adempimento, esprime con esaustività l'esercizio dei doveri del socio a norma del Codice civile e delle regole di buona amministrazione, come indicato anche nella deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 19 del 2017.

2.6 Indice di tempestività dei pagamenti

Il d.p.c.m. 22 settembre 2014 avente ad oggetto *“Definizione degli schemi e delle modalità per la pubblicazione su internet dei dati relativi alle entrate e alla spesa dei bilanci preventivi e consuntivi e dell'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni”* (pubblicato nella Gazz. Uff. 14 novembre 2014, n. 265), all'art. 9 definisce l'indicatore di tempestività dei pagamenti, precisando al comma 1, che: *“Le pubbliche amministrazioni elaborano, sulla base delle modalità di cui ai commi da 3 a 5 del presente articolo, un indicatore annuale dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture, denominato: «indicatore annuale di tempestività dei pagamenti»”,* e al comma 3, che: *“L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento”.*

Questa Corte segnala che da un esame del sito istituzionale del Comune non risultano indicati, nella sezione Amministrazione Trasparente, i prospetti degli indici di tempestività dei pagamenti degli anni 2014 e 2015. Al contrario, per il triennio 2016-2018, risultano indici di tempestività dei pagamenti pari a 49,58 (2016), a 94,32 (2017) ed a 73,97 (2018), comunque diversi rispetto ai valori riportati in BDAP. In sede istruttoria l'Ente, dopo aver precisato come i valori di BDAP risultano pari a zero a causa di un mero errore materiale nella fase di elaborazione della procedura informatica dedicata alla trasmissione, ha ribadito come *“Dal 2017 in avanti si sono avviate una serie di attività volte a ridurre il valore dell'indicatore: si sono sensibilizzati i vari centri di responsabilità affinché procedessero alla fase di liquidazione, intesa nella modalità di cui al par. 6 del principio contabile applicato 4/2, con tempistiche compatibili con il rispetto dei termini di cui al DPCM 22 settembre 2014. Ricevuti i dispositivi di liquidazione, il servizio finanziario rispettando l'ordine cronologico dei documenti fiscali provvede al pagamento, previa verifica delle effettive disponibilità di cassa. Riteniamo che l'iter così delineato possa esser considerato soddisfacente anche se è necessario insistere ulteriormente sulla puntualità nella predisposizione degli atti di liquidazione che, non sempre, giungono in tempi compatibili con l'emissione degli ordinativi di pagamento nel rispetto delle singole scadenze”.*

Considerati i valori espressi degli indici di tempestività dei pagamenti, questa Sezione, nel rispetto degli indirizzi eurounitari contenuti nella direttiva 2011/7/UE che richiede l'adozione decisa di una *"cultura dei pagamenti rapidi"*, invita a porre in essere tutte le azioni necessarie al fine di rafforzare l'efficientamento dei propri uffici onde riportare i pagamenti nei tempi indicati dalla normativa, raccomandando l'implementazione di ogni misura utile, quali la fatturazione elettronica o procedure di pagamento automatizzate, al fine di completare in termini ordinari le procedure di pagamento.

2.7 Altre criticità

Dall'esame congiunto dei questionari e delle relazioni dell'Organo di revisione relativi alle cinque annualità in esame, sono emerse, inoltre, le seguenti criticità:

- l'Organo di revisione, relativamente all'annualità 2015, ha rilevato la mancanza, nel prospetto di conciliazione parte uscite e nel conto economico, delle quote di ammortamento e delle quote di accantonamento per fondo svalutazione crediti. Inoltre, nel conto del patrimonio, è stata rilevata la mancanza degli ammortamenti, dei crediti dubbi e del fondo svalutazione crediti e la mancata coincidenza dei residui passivi del Titolo II con gli impegni per opere da realizzare. In sede istruttoria l'Ente ha chiarito che: *"almeno dal rendiconto 2016, applica in maniera puntuale le disposizioni di cui al principio contabile applicato della contabilità economico-patrimoniale, dandone ampia illustrazione nella relazione sulla gestione, nella quale è dedicato un corposo capitolo atto ad illustrare il dettaglio (fino al livello minimo di ogni singolo elemento incluso nel piano dei conti integrato)"*, e ancora, che: *"...propedeuticamente all'approvazione del primo stato patrimoniale, avvenuta con la deliberazione di Consiglio n. 9 del 20 febbraio 2017, il Comune di San Vito Chietino ha proceduto a determinare i saldi iniziali, secondo le prescrizioni del principio 4/3.*

Successivamente l'Ente, su sollecitazione dell'Organo di revisione, ha provveduto ad aggiornare il registro dei beni mobili, mentre è tutt'ora in corso l'analisi del patrimonio immobiliare. Nonostante le difficoltà, nella predisposizione delle registrazioni con il metodo della partita doppia, si è sempre proceduto alla puntuale imputazione delle obbligazioni perfezionate ed esigibili iscritte sul titolo 2, macroaggregato 02 tra le immobilizzazioni, garantendo la rappresentazione veritiera e corretta della situazione economica".

Questa Corte, in considerazione della rilevanza degli accertamenti contenuti in tale documento contabile, a tutela del patrimonio pubblico, osserva favorevolmente le azioni intraprese dall'Ente, ma si riserva di approfondirne i risultati in sede di analisi del prossimo rendiconto.

- Si evidenzia la mancata trasmissione, alla Sezione regionale di controllo della Corte di conti, dei prospetti relativi alle spese di rappresentanza per tutte le annualità in esame, così come previsto dall'art. 16, comma 26, del d.l. n. 138 del 2011 (*"Le spese di rappresentanza sostenute dagli organi di governo degli enti locali sono elencate, per ciascun anno, in apposito prospetto allegato al rendiconto di cui all'articolo 227 del Testo unico degli enti locali di cui al 18 agosto 2000, n. 267. Tale prospetto è trasmesso alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed è pubblicato, entro dieci giorni dall'approvazione del rendiconto, sul sito internet dell'ente locale"*).

Si invita, pertanto, il Comune a regolarizzare la propria posizione provvedendo all'invio dei prospetti richiamati.

Si osserva, altresì, da una prima verifica controllo sul sito istituzionale, che non risulta adottato un regolamento per le spese di rappresentanza. Al riguardo, questa Sezione ritiene comunque opportuna l'adozione di uno specifico regolamento disciplinante tali spese, in quanto, in coerenza con i principi generali di coordinamento della finanza pubblica, le limitazioni imposte dall'articolo 6, comma 8, del decreto-legge 78 del 2010, hanno come obiettivo il contenimento delle spese di rappresentanza. Tali spese, non direttamente collegate all'ordinaria attività gestionale dell'ente locale, possono sottrarre risorse diversamente destinabili a garantire migliori servizi al cittadino.

L'adozione di un regolamento in materia, data la natura facoltativa e non necessaria delle spese di rappresentanza, da considerarsi recessive rispetto ad altre spese della pubblica amministrazione, permette, oltre al rispetto dei principi di trasparenza e di imparzialità, una gestione amministrativa - contabile, rispettosa di norme inserite nella più ampia programmazione dell'Ente, garantendo, così, l'efficacia dell'attività ordinaria e un costante monitoraggio del contenimento della spesa, così come imposto dalla vigente normativa.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

ACCERTA

le criticità o irregolarità di cui in parte motiva e, per l'effetto:

- l'Ente è tenuto a porre in essere azioni volte ad una corretta quantificazione del FCDE, all'attivazione di tutte le misure necessarie al rafforzamento della fase di riscossione delle entrate e al mantenimento dei parametri di una sana e corretta gestione finanziaria e contabile al fine di salvaguardare, anche per gli esercizi successivi, il rispetto dei necessari equilibri di bilancio e dei vincoli posti a salvaguardia delle esigenze di coordinamento

della finanza pubblica, da comunicare a questa Sezione entro 90 giorni dalla comunicazione del deposito della presente pronuncia;

- l'Organo di revisione è tenuto a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente potrà in essere;

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia comunicata al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di San Vito Chietino (CH).

Richiama l'obbligo di pubblicazione della presente deliberazione sul sito *internet* dell'Amministrazione comunale ai sensi dell'articolo 31 del d.lgs. n. 33 del 2013, come sostituito dall'articolo 27, comma 1, del d.lgs. n. 97 del 2016.

Così deliberato in L'Aquila, nella Camera di consiglio del 13 gennaio 2021.

L'Estensore

Marco VILLANI

f.to digitalmente

Il Presidente

Stefano SIRAGUSA

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Lorella GIAMMARIA