



CORTE DEI CONTI

Sezione Controllo per la Calabria
CATANZARO

Al Sindaco del Comune di
GUARDIA PIEMONTESE

Oggetto : Delibera n. 124 / 2020

Si trasmette la Delibera di cui all'oggetto adottata da questa Sezione di controllo.

Il Direttore della Segreteria
Dr.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

Dr. Bruno LOMAZZI

Referendario

ha emesso la seguente

Deliberazione n. 124/2020

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;

VISTA la nota prot. n. 2475-10/04/2019-SC_CAL-T81-P con la quale il magistrato istruttore ha chiesto al **Comune di Guardia Piemontese (CS)** di fornire informazioni sulla gestione finanziaria degli esercizi 2015/2017;

VISTA la nota del Comune di Guardia Piemontese prot. n.2696 del 25/05/2019 (prot. in entrata al n. 4114-28/05/2019-SC_CAL-T81-A) con cui il Sindaco ha chiesto una proroga di 15 giorni per fornire il riscontro alla nota della Sezione;

VISTA la nota della Corte dei conti prot. n. 4370-04/06/2019-SC_CAL-T81-P con cui è stata concessa la proroga;

VISTA la nota del Comune prot. n 3550 dell'11/7/2019 trasmessa via PEC e protocollata in entrata al n. 5117-17/07/2019-SC_CAL-T81-A con cui sono state fornite le informazioni relative alla gestione finanziaria degli esercizi **2015/2017**;

VISTA l'ordinanza n. 9 del 26 maggio 2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato l'odierna Camera di Consiglio;

UDITO, nella camera di consiglio del 26 maggio 2020 il relatore, Consigliere Francesco Antonio Musolino;

FATTO

Con la nota prot. n. 2475-10/04/2019-SC_CAL-T81-P il magistrato istruttore ha chiesto al **Comune di Guardia Piemontese (CS)** di fornire informazioni sulla gestione finanziaria degli esercizi 2015/2017, in merito ai seguenti aspetti (chiedendo altresì di compilare alcune tabelle):



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. utilizzo anticipazione di tesoreria;
6. anticipazione di liquidità;
7. risultato di amministrazione e sua composizione (triennio 2015-2017);
8. analisi del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV);
9. gestione dei residui;
10. situazione debitoria, anche nei confronti della Regione Calabria;
11. analisi recupero dell'evasione tributaria;
12. grado di attendibilità delle previsioni d'entrata finali.

Il Sindaco del Comune di Guardia Piemontese, con la nota prot. n. 3550 dell'11/7/2019, trasmessa via PEC e protocollata in entrata dalla Corte dei conti al n. 5117-17/07/2019-SC_CAL-T81-A, ha fornito le informazioni relative alla gestione finanziaria degli esercizi **2015/2017**.

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 (comma 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 D.L. 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 il ricorrere di irregolarità gravi (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, a ripristinare gli equilibri di bilancio e trasmetta i provvedimenti correttivi 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 provocare 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 dell'art. 148-bis TUEL, 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 per tale Comune **l'analisi dei rendiconti degli esercizi 2015, 2016 e 2017.**

Di seguito si espongono le risultanze dell'analisi svolta, che ha evidenziato, alcuni profili di criticità e di debolezza.

I. NOTE PRELIMINARI.

Con la nota istruttoria n. 2475 del 10/04/2019 (punti nn. 1 e 2) il Magistrato istruttore ha richiesto al Comune di Guardia Piemontese di fornire ragguagli sull'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 merito, il Comune, con nota protocollata in entrata al n 5117-17/07/2019, ha dichiarato di aver provveduto all'invio dei dati contabili 2016 e 2017 alla piattaforma BDAP, ma non ha comunicato nulla in merito ad eventuali gravi irregolarità o anomalie gestionali.

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.

La Sezione, con nota istruttoria prot. n. 2475 del 10/04/2019, ha chiesto all'Ente di trasmettere la delibera sul riaccertamento straordinario dei residui di cui al D.Lgs. 118/2011 (completa degli allegati 5/1 e 5/2).

Il Comune ha fornito riscontro sul punto allegando la delibera di riaccertamento straordinario dei residui n. 50 del 19/05/2015, in cui sono stati indicati residui attivi e passivi al 31/12/2014, pari rispettivamente a € 2.939.576,32 ed € 2.860.402,82.

Nel prospetto 5/2 di cui alla citata deliberazione il Comune ha rappresentato la seguente situazione contabile al 31/12/2014:

- **RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE**, pari a € 577.365,05
 - residui attivi cancellati definitivamente per € 401.650,74
 - residui attivi cancellati e re-imputati per € 306.621,75
 - residui passivi cancellati definitivamente per € 204.166,07
 - residui passivi cancellati e re-imputati per € 365.641,61
 - FPV pari a € 88.344,80
- **RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE**, al 1° gennaio 2015, dopo il riaccertamento straordinario dei residui, pari a € 350.555,44
- **PARTE ACCANTONATA**, pari a € 548.283,14 di cui:
 - € 414.480,40 per FCDE;
 - € 3.255,00 per fondo fine mandato Sindaco;
 - € 100.000,00 per Fondo perenzione cause;
 - € 30.547,74 per Fondo spese giudizio.
- **PARTE VINCOLATA**, pari a €0
- **PARTE DISPONIBILE** pari a € - 197.727,70



A causa del disavanzo tecnico derivato in sede di riaccertamento straordinario, il Comune ha approvato la delibera del Consiglio comunale n. 9 del 18/06/2015 ad oggetto "Disavanzo di amministrazione anno 2014 a seguito del riaccertamento dei residui", con cui ha deliberato di provvedere al ripiano del disavanzo tecnico, pari a € - 197.727,70 in n. 30 esercizi, mediante l'applicazione di quote annuali costanti pari ad € 6.590,92 dal 2015 al 2044.

La Sezione ha rilevato quanto segue:

Il Comune ha comunicato (con nota prot. n. 3550 dell'11/7/2019) di aver ricevuto, a titolo di anticipazione di liquidità (ai sensi del DL 35/2013) due tranches di € 308.739,97 per complessivi € 617.479,94.

Tuttavia, da una verifica della documentazione in atti, da Sirtel e da Finanza Locale, non è emersa una esplicita contabilizzazione nei rendiconti dei suddetti importi. Inoltre, non è stata rilevata nessuna neutralizzazione della stessa anticipazione di liquidità, né con la conservazione tra i residui passivi nel Titolo III della Spesa, né con la costituzione di apposito FAL nel risultato di amministrazione.

Atteso che la corretta neutralizzazione delle anticipazioni di liquidità esercita una notevole influenza nella determinazione del risultato di amministrazione, sia in sede di riaccertamento straordinario dei residui, sia negli anni successivi, è necessario che il Comune fornisca chiarimenti in merito, producendo la pertinente documentazione e provvedendo alla eventuale dovuta rettifica.

Inoltre, da un esame dei rendiconti 2015, 2016 e 2017, è emersa la mancata iscrizione delle quote annuali di disavanzo.

Osservazioni conclusive: Il Comune dovrà fornire chiarimenti sul mancato accantonamento a FAL dell'anticipazione di liquidità ricevuta, provvedere ad effettuare i relativi correttivi, ricalcolare il Disavanzo tecnico e iscrivere la quota di disavanzo negli esercizi futuri.

III. 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 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 prescrivere 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 sull'analisi dei *"questionari"* relativi ai 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 osservando il loro *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; i fondi vincolati possono infatti 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 gravano, 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 Guardia Piemontese, 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;
- l'eventuale utilizzo di fondi vincolati, e la loro ricostituzione al 31/12 di ogni anno;
- l'eventuale utilizzo delle anticipazioni di tesoreria, e la loro restituzione a fine anno;
- il ricorrere di eventuali procedure esecutive/pignoramenti nel triennio;
- l'eventuale ricorso alle anticipazioni di liquidità ai sensi del D.L. 35/2013 e s.m.i..



Il Comune di Guardia Piemontese, con nota prot. 3550 dell'11/7/2019 (prot. in entrata al n. 5117-17/07/2019-SC_SC-CAL-T81-A), ha trasmesso i verbali di verifica di cassa e le determinazioni del responsabile del settore finanziario relativamente agli esercizi 2015 e 2017, ma non quelli relativi all'esercizio 2016.

Il Comune ha compilato le seguenti tabelle, relative a:

- "Evoluzione composizione del Fondo cassa per gli esercizi 2014/2017";
- "Utilizzo Fondi vincolati per spese correnti".

EVOLUZIONE COMPOSIZIONE FONDO CASSA				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12 di cui	498.191,55	505.121,10	327.144,31	226.569,04
fondi liberi	577.365,05	-	144.911,69	-
fondi vincolati	0,00	235.093,51	0,00	0,00
UTILIZZO FONDI VINCOLATI				
Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Fondi a destinazione vincolata utilizzati in termini di cassa	-	-	-	-
Stock fondi a destinazione vincolata utilizzati per cassa non ricostituiti al 31/12	-	-	-	-

In merito alla richiesta sull'eventuale utilizzo di **anticipazione di tesoreria**, il Comune ha trasmesso i seguenti dati:

Descrizione (Valori in euro)	2014	2015	2016	2017
Importo dell'anticipazione complessivamente concessa ai sensi dell'art. 222 del TUEL		584.294,46	400.000,00	100.000,00
Stock anticipazione di cassa non rimborsata al 31/12		-	-	-
Importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12		10,47	9,79	41,31

Il Comune dovrà ritrasmettere la tabella delle anticipazione di tesoreria e comunicare le modalità di contabilizzazione dei relativi importi nei diversi esercizi, considerato che la Sezione ha rilevato alcune discrasie confrontando i dati nei rendiconti:

- Relativamente all'esercizio 2015, nel consuntivo 2015, l'anticipazione di tesoreria risulta pari a "0" sia come accertamenti che come riscossioni;



- Relativamente all'esercizio 2016, nel rendiconto consuntivo risultano accertamenti e riscossioni pari a "0";
- Relativamente all'esercizio 2017, nel rendiconto consuntivo 2017 risultano accertamenti e riscossioni pari a 0.

Dovrà inoltre comunicare l'eventuale ricorso ad anticipazioni di tesoreria negli esercizi 2018/2019, e confermare l'importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12, per ogni annualità del triennio.

Quanto al ricorso ad **anticipazioni di liquidità**, ha rappresentato la seguente situazione:

ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA' GUARDIA PIEMONTESE					
Anticipazione	Importo erogato	Debiti che presentavano i requisiti per il riconoscimento di legittimità	Pagamenti effettuati	Importi restituiti per estinzione anticipata	Debiti rimasti da estinguere alla data del 31/12
D.L. n. 35/2013 1ª tranche	308.739,97	987.952,44	308.739,97		679.212,47
D.L. n. 35/2013 2ª tranche	308.739,97	679.212,47	308.739,97		370.427,50
D.L. n. 102/2013					
D.L. n. 66/2014 art. 31					
D.L. n. 66/2014 art. 32					
D.L. n. 78/2015 art. 8, comma 6					

Come si evince dalla tabella trasmessa, il Comune ha fatto ricorso ad anticipazioni di liquidità, ai sensi del D.L. n. 35/2013, per complessivi € 617.479,94.

Tuttavia, come già precedentemente esposto nel paragrafo relativo al riaccertamento straordinario dei residui, da una verifica nella documentazione in atti, da Sirtel e da Finanza Locale, non è emersa una esplicita contabilizzazione nei rendiconti degli importi ricevuti. Inoltre, non è stata rilevata nessuna neutralizzazione degli stessi, né con la conservazione tra i residui passivi nel Titolo III della Spesa, né con la costituzione di apposito FAL, nel risultato di amministrazione.

Atteso che la corretta neutralizzazione delle anticipazioni di liquidità esercita una notevole influenza nella determinazione del risultato di amministrazione, sia in sede di riaccertamento straordinario dei residui, sia negli anni successivi, è necessario che il Comune fornisca chiarimenti in merito, producendo la pertinente documentazione.

Osservazioni conclusive: Il Comune:

- dovrà inviare alla Sezione i verbali di verifica di cassa e le determinazioni del responsabile del settore finanziario relativamente all'esercizio 2016, in quanto non trasmesse;
- relativamente all'**anticipazione di tesoreria**, dovrà comunicare le modalità di contabilizzazione dei relativi importi nei diversi esercizi; comunicare l'eventuale ricorso ad anticipazioni di tesoreria negli esercizi 2018/2019, e confermare l'importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12, per ogni annualità del triennio..
- in merito all'**anticipazione di liquidità ex D.L. 35/2013 e s. m e i.**, dovrà:
 - chiarire le modalità di sterilizzazione dell'anticipazione di liquidità in ciascun anno;
 - trasmettere i provvedimenti relativi alla concessione delle anticipazioni di liquidità ricevute negli anni, i piani di ammortamento con Cassa Depositi e Prestiti e l'elenco analitico dei debiti estinti attraverso le anticipazioni conseguite (dall'elenco deve emergere anche la data di pagamento), nonché la certificazione di pagamento trasmessa alla CC.DD.PP;
 - indicare l'allocazione in bilancio dei pagamenti relativi agli interessi passivi, in quanto non è stato dato riscontro in sede di istruttoria.

IV. ESIGUITA' E LENTEZZA DEI FLUSSI DI RISCOSSIONE E CONSEGUENTE DIFFICOLTA' DI RISCOSSIONE E CONSEGUENTE DIFFICOLTA' NEL FAR FRONTE AI PAGAMENTI.

Di seguito si rappresentano le tabelle analitiche trasmesse dal Comune, con nota prot. in entrata n. 5117-17/07/2019-SC_CAL-T81-A, distinte per natura dei residui e per esercizio finanziario:



Residui attivi correnti propri 2015						
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso/acertato (b/c)	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	690.741,41	201.834,32	306.665,19	- 319.558,77	66%	-46%
di cui:						
imu	137.314,44	16.017,06	25.229,70	- 121.297,38	63%	-88%
tari	242.044,66	152.101,43	101.208,19	- 89.943,23	150%	-37%
TITOLO III	192.988,44	33.465,58	273.444,81	- 94.521,06	12%	-49%
di cui:						
Proventi acquedotto	107.103,30	14.100,75	23.751,29	- 91.192,23	59%	-85%
canone depurazione fognatura	-	-	12.951,08	-	0%	#DIV/0!
fitti attivi	18.500,00	-	36.318,26	- 340,87	0%	-2%
sanzioni codice strada	4.088,96	1.101,00	12.913,30	- 2.987,96	9%	-73%

Residui attivi correnti propri 2016						
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso/acertato (b/c)	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	306.655,19	88.076,30	484.249,45	- 54.439,65	18%	-18%
di cui:						
imu	25.229,70	25.229,70	174.053,41		14%	0%
tari	101.208,19	46.768,54	135.538,99	- 54.439,65	35%	-54%
TITOLO III	273.444,81	78.777,27	449.267,48	- 152.757,67	18%	-56%
di cui:						
Proventi acquedotto	23.751,29	15.290,06	35.619,88	- 8.461,23	43%	-36%
canone depurazione fognatura	12.951,08	3.725,59	35.426,83	- 9.225,49	11%	-71%
fitti attivi	36.318,26	36.318,26			#DIV/0!	0%
sanzioni codice strada	12.913,30	-	-	- 12.913,30	#DIV/0!	-100%

Residui attivi correnti propri 2017						
	Residui conservati al 1/1 (a)	Riscossioni in c/Residui (b)	accertamenti c/residui (c)	minori residui (d)	% riscosso/acertato (b/c)	% minori residui /residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	484.249,45	136.244,08	826.449,44	-4.684,80	16%	-1%
di cui:						
imu	174.053,41	38.102,25	395.036,37	-143.348,63	10%	-82%
tari	135.538,99	93.894,03	239.637,27		39%	0%
TITOLO III	449.267,48	41.375,71	505.978,70		8%	0%
di cui:						
Proventi acquedotto	35.619,88	9.354,95	69.883,19		13%	0%
Canone depurazione fognatura	35.426,83	15.679,76	62.235,28		25%	0%
fitti attivi	0,00	0,00	0,00			
sanzioni codice strada	0,00	0,00	0,00	0,00		

Le riscossioni in c/residui del **TITOLO I** hanno subito una riduzione dal 66% nel 2015, al 16% nel 2017. Analiticamente:

- le riscossioni in c/residui dell' "IMU" sono passate dal 63% nel 2015, al 14% nel 2016, per poi scendere al 9,6% nel 2017;
- le riscossioni in c/residui della "TARI" dal 150% nel 2015 sono passate al 35% nel 2016, e al 39 % nel 2017.

Le riscossioni in c/residui del **TITOLO III** sono modestissime: hanno avuto il seguente andamento: 12% nel 2015, 18% nel 2016 e 8% nel 2017. In particolare:

- le riscossioni in c/residui dei "Proventi acquedotto" sono passate dal 59% nel 2015, al 43% nel 2016, per poi scendere al 13% nel 2017;
- le riscossioni in c/residui del "Canone depurazione fognatura" sono state nulle nel 2015, mentre nel 2016 pari al 11%, e nel 2017 pari al 25%;
- le riscossioni in c/residui dei fitti attivi sono state nulle nei tre esercizi;
- infine, le riscossioni in c/residui relative alle "Sanzioni codice della strada" sono state pari al 9% nel 2015, e nulle nel 2016 e nel 2017.

Di seguito si rappresentano le tabelle analitiche trasmesse dal Comune relative ai pagamenti in conto residui:



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)	% minori residui/residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	975.467,57	694.247,30	1.224.867,84	-20.071,53	56,68%	-2,06%
di cui						
Servizio RSU	195.136,53	162.040,11	315.165,50		51,41%	0,00%
Servizio Idrico	339.118,80	338.040,21	294.287,51		114,87%	0,00%

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)	% minori residui/residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	1.224.867,84	801.088,00	1.298.698,54	-57.893,41	62%	-4,73%
di cui						
Servizio RSU	314.165,50	201.948,08	388.773,34	-17.951,62	52%	-5,71%
Servizio Idrico	294.287,51	238.108,50	370.089,73	-7.170,64	64%	-2,44%

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)	% minori residui/residui conservati al 1/1 (d/a)
TITOLO I	1.310.342,07	811.732,05	1.578.549,93	-26.517,99	51%	-2,02%
di cui						
Servizio RSU	338.723,34	297.028,88	449.215,25	-404,21	66%	-0,12%
Servizio Idrico	370.089,73	276.232,78	437.002,67	-383,28	63%	-0,10%

I pagamenti in c/residui del Titolo I, riguardanti il "Servizio RSU" e il "Servizio Idrico" sono stati modesti, non superando il 56% nel 2015, il 62% nel 2016 e il 51% nel 2017.

Osservazioni conclusive:

In merito alle tabelle sui residui attivi, il Comune dovrà motivare le modeste riscossioni in c/residui, e chiarire le riscossioni in c/residui della "TARI" del 150% nel 2015.

In merito alle tabelle sui residui passivi, dovrà spiegare i modesti pagamenti in c/residui e chiarire, relativamente al 2015, i pagamenti in c/residui superiori agli impegni in c/residui.

V. RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA

Riguardo all'attività di recupero dell'evasione tributaria (punto 10 della risposta istruttoria), l'Ente ha comunicato i seguenti dati:

ANALISI RECUPERO EVASIONE TRIBUTARIA					
2015					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2015
Recupero evasione ICI/IMU	10.000,00	4.999,81	0,00	139.623,03	139.623,03
Recupero evasione TARSU/TARI	5.000,00	3.936,23	3.494,96	80.516,23	80.516,23
recupero evasione altri tributi	6.657,01	1.894,46	1.666,22	79.330,46	79.330,46
totale	21.657,01	10.830,50	5.161,18	299.469,72	299.469,72
2016					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	10.000,00	9.329,21	9.329,21	124.082,43	124.082,43
Recupero evasione TARSU/TARI	5.000,00	6.988,12	6.988,12	4500,00	4500,00
recupero evasione altri tributi	10.000,00	1.142,62	1.142,62	0,00	0,00
totale	25.000,00	17.459,95	17.459,95	128.582,43	128.582,43
2017					
Descrizione	previsione di competenza	accertamenti	riscossioni	FCDE di competenza	FCDE al 31/12/2016
Recupero evasione ICI/IMU	48.000,00	39.793,41	37.668,93		
Recupero evasione TARSU/TARI	21.093,80	5.446,44	5.446,44		
recupero evasione altri tributi	20.000,00	0,00			
totale	89.093,80	45.239,85	43.115,37		



Relativamente alla voce **“Recupero evasione ICI/IMU”**:

- nel 2015, rispetto alle previsioni di € 10.000,00 e accertamenti di € 4.999,81, le riscossioni sono state nulle;
- nel 2016, rispetto alle previsioni pari a € 10.000,00, il Comune ha accertato e riscosso € 9.329,21;
- nel 2017, rispetto alle previsioni pari a € 48.000,00, ha accertato € 39.793,41 e riscosso di € 37.668,93;

Relativamente alla voce **“Recupero evasione TARSU/TARI”**:

- nel 2015, ha previsto € 5.000,00, ma ha accertato e riscosso € 3.936,23;
- nel 2016, ha previsto € 5.000,00, e ha accertato e riscosso € 6.988,12;
- nel 2017 ha previsto € 21.093,80, ma ha accertato e riscosso € 5.446,44;

Relativamente alla voce **“Recupero evasione altri tributi”**:

- nel 2015 ha registrato previsioni pari a € 6.657,01, accertamenti pari a € 1.894,46 e riscossioni di € 1.666,22;
- nel 2016, rispetto alle previsioni di € 10.000,00, gli accertamenti e le riscossioni sono state pari a € 1.142,62;
- 2017 non risultano accertamenti e riscossioni a fronte di previsioni per € 20.000,00.

Osservazioni conclusive: Il Comune dovrà giustificare la difficoltà a ricuotere per tutte le voci riguardanti il “recupero evasione tributaria”.

VI. 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 T.U.E.L., 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 concernente la determinazione e l'evoluzione 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			498.191,55			505.121,10			327.144,31
Riscossioni	1.368.460,52	2.533.331,36	3.901.791,88	340.091,30	2.014.876,86	2.354.968,16	433.902,43	1.779.640,31	2.213.543,24
Pagamenti	1.565.321,78	2.329.540,55	3.894.862,33	906.241,69	1.626.703,26	2.532.944,95	865.617,47	1.448.501,04	2.314.118,51
saldo di cassa al 31/12			505.121,10			327.144,31			226.569,04
Pagamenti x azioni esecutive non regolarizzate									
Fondo cassa al 31/12			505.121,10			327.144,31			226.569,04
Residui attivi	647.498,08	831.084,26	1.478.582,21	583.394,06	972.808,43	1.556.142,49	1.113.146,04	645.303,88	1.758.749,92
Residui passivi	713.735,36	1.123.219,87	1.836.955,23	671.462,42	1.011.027,96	1.682.490,36	801.997,95	1.146.667,87	1.448.665,82
FPV spesa corrente						11.643,53			
FPV spesa conto capitale						65.535,58			
Risultato amministrazione 31/12			235.093,51			144.911,69			36.653,14

Ha trasmesso la composizione del risultato di amministrazione per gli anni 2015/2017:

COMPOSIZIONE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE			
	Gestione 2015	Gestione 2016	Gestione 2017
Parte accantonata	235.093,51	80.000,00	36.653,14
di cui			
x FCDE	191.358,01		192.963,53
x FAL			
x contenzioso	40.480,50	80.000,00	12.000,00
x indennità fine mandato	3.255,00		
x perdite società partecipate			
x altri fondi spesa e rischi futuri			
Parte vincolata			
di cui			
x leggi e principi contabili			
x trasferimenti			
x contrazione mutui			
x vincoli attribuiti dall'Ente			
x altro			
Parte destinata ad investimenti			
Totale parte disp.		64.911,69	



La Sezione ha controllato i calcoli relativi ai risultati di amministrazione rappresentati in tabella ed ha effettuato anche un esame dei dati sui "prospetti dimostrativi dei risultati di amministrazione" di "Finanza Locale", rilevando alcune discordanze in merito ai risultati di amministrazione:

- **Relativamente al 2015**, il risultato di amministrazione è € 146.748,21, e non € 235.093,51. Inoltre, non viene contabilizzato il FPV di spesa che dovrebbe essere pari € 21.297,38, come emerso dal rendiconto;
- **Relativamente al 2016**, nella tabella riportata dal Comune, il risultato risulta errato algebricamente, e differente rispetto a quello risultante dal "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione" di Finanza Locale, in cui risulta € 123.614,31 (anziché € 144.911,69);

Anche la Delibera n. 7 del 17/5/2017, relativa all'approvazione del rendiconto 2016, riporta un errato risultato di amministrazione, (pari ad € 144.911,69): in tal caso però l'errore non è algebrico (errore rilevato nella tabella suindicata, di cui alla nota prot n. 3550 dell'11/07/2019) ma dovuto all'inserimento del FPV in entrata pari a € 21.297,38 (che non doveva essere iscritto, in quanto già compreso nel risultato di gestione).

Il Comune dovrà fornire chiarimenti in merito, dovrà ritrasmettere la tabella dell'Analisi del risultato di amministrazione per il triennio in esame e procedere alle dovute rettifiche.

Venendo all'esame dei principali vincoli e 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.

Il Comune dovrà chiarire l'assenza di FCDE al 31/12/2016 (considerata l'entità dei residui attivi conservati), in violazione del principio contabile di cui al punto 3.3 dell'allegato 4/2 al decreto legislativo 1n. 118/2011) che prevede che : *"Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio e' effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilita', vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione. A tal fine e' stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare e' determinato in*

considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata)."

Inoltre, il FCDE al 31/12/2015 (€ 191.358,01) e al 31/12/2017 (€ 192.963,53) risulta sottostimato all'entità dei residui attivi conservati, e anche rispetto al FCDE all'1/1/2015 (pari a € 414.480,40).

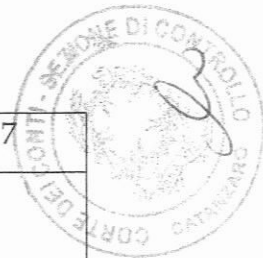
Dovrà chiarire in maniera esaustiva ed analitica le modalità di calcolo del FCDE.

Altro accantonamento che l'Ente è obbligato ad effettuare è quello relativo al **FAL**, avendo ricevuto anticipazioni di liquidità, ai sensi del D.L. 35/2013, pari a complessivi € **617.479,94** , non iscritte contabilmente tra i residui.

Considerato che la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità ricevute è di estrema importanza per le ripercussioni sul "Totale parte disponibile" del risultato di amministrazione, il Comune dovrà fornire chiarimenti in merito, e dovrà comunicare le modalità di sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità ricevute. Il Comune, infine, dovrà procedere alle eventuali necessarie rettifiche.

Altro obbligo di accantonamento, introdotto dal d.lgs. 118/2011, è rappresentato dal **fondo rischi**. Il principio contabile 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011 stabilisce che *"nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali (...) sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio"*.

Circa l'accantonamento al fondo contenzioso, il Comune ha allegato alla nota prot. n. 3550 del 11/7/2019 la nota del responsabile del settore Amministrativo/contenzioso del 28/6/2019, in cui risultano elencate le informazioni riguardanti i giudizi in cui il Comune è, o è stato, parte:



Condizioni giudizi	Annualità 2015	Annualità 2016	Annualità 2017
In essere	n. 01	n. 02	n. 02
Conclusi	n.13	n. 06	n. 08
Soccombenze	n. 01	n. 01	n. 01

Per quanto riguarda i giudizi in cui si è risultati soccombenti, ha precisato che “ le somme complessive di che trattasi ammontano a circa € 50.000,00. Per quanto attiene i giudizi in essere, in virtù dei riscontri con i relativi legali incaricati, si stima un grado di soccombenza pari a circa il 40% per un importo eventuale del debito potenziale di circa € 40.000,00. Esprimendo la proiezione dei dati in termini di categoria dei contenziosi, si rappresenta il seguente schema riassuntivo:

Categorie giudizi	Annualità 2015	Annualità 2016	Annualità 2017
Tributario	n. 00	n. 00	n. 00
Amministrativo	n. 15	n. 09	n. 11
Contabile	n. 00	n. 00	n. 00
Diplomatico	n. 00	n. 00	n.00

Nella composizione del risultato di amministrazione risulta accantonamento per contenzioso € 40.480,50 nel 2015, € 80.000,00 nel 2016 e € 12.000,00 nel 2017. Si chiede di spiegare le modalità di accantonamento di questi importi nei diversi esercizi.

Infine, non risulta alcun accantonamento per indennità di fine mandato nel 2016 e nel 2017. Per tale aspetto, dovrà fornire chiarimenti.

Osservazioni conclusive. Il Comune:

- dovrà chiarire l'assenza di FCDE al 31/12/2016 (considerata l'entità dei residui attivi conservati), in violazione del principio contabile di cui al punto 3.3 dell'allegato 4/2 al decreto legislativo n. 118/2011); chiarire la sottostima del FCDE al 31/12/2015 (€ 191.358,01) e al 31/12/2017 (€ 192.963,53) in considerazione dell'entità dei residui attivi conservati in tali esercizi rispetto al FCDE all'1/1/2015 (pari a € 414.480,40);
- in merito alle **anticipazioni di liquidità** ricevute (dopo aver chiarito la natura degli importi incassati, rilevati da SIOPE), dovrà fornire chiarimenti circa la mancata costituzione del **FAL**, in considerazione del fatto che la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità è di estrema importanza per le ripercussioni sul “Totale

parte disponibile” del risultato di amministrazione. Dovrà, inoltre, procedere alle eventuali necessarie rettifiche;

- dovrà spiegare le modalità di accantonamento degli importi accantonati come fondo contenzioso nei diversi esercizi;
- dovrà, infine, motivare la mancanza dell'accantonamento per indennità di fine mandato nel 2016 e nel 2017.

VII. EVOLUZIONE DEL FPV

L'efficace avvio della c.d. contabilità armonizzata, introdotta dal D.Lgs. 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 Crediti di Dubbia Esigibilità (FCDE) e il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV)- che incidono sulla quantificazione e sulla rappresentazione del risultato di amministrazione.

In particolare, in presenza di una differenza temporale tra l'accertamento dell'entrata e l'imputazione della spesa, che risulti esigibile dall'esercizio successivo a quello in cui è stata accertata l'entrata in parola, è possibile garantire la copertura finanziaria delle spese future attraverso l'istituto contabile del fondo pluriennale vincolato (FPV). Il fondo è alimentato dall'accertamento di entrate di competenza finanziaria di un esercizio, destinate a dare la copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi: per verificare la corretta determinazione del fondo, dunque, risulta di evidente importanza disporre dei “cronoprogrammi” che regoleranno le spese di investimento.

Inoltre, l'articolo 183, comma 3, T.U.E.L. stabilisce che si possono finanziare con il FPV tutte le spese degli esercizi successivi relative ad investimenti per lavori pubblici solo a seguito di gara formalmente indetta, con aggiudicazione definitiva entro l'esercizio successivo. In difetto - fatte salve alcune eccezioni di legge (cfr., in particolare, allegato 4/1, punto 5.4. del d.lgs. 118/2011) - l'entrata accertata va a costituire il risultato di amministrazione, sottraendola così al finanziamento del quadro economico di spesa programmato. Come precisato dalla Sezione delle Autonomie, escludendo quelle di progettazione, l'ente locale dovrà impegnare quelle spese con le quali possa “(..) dimostrare di avere effettivamente e concretamente avviato il procedimento di impiego delle risorse



per la realizzazione del lavoro pubblico" (cfr. deliberazioni n. 23/SEZAUT/2015 e n. 32/SEZAUT/2015).

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 programmatica e ciò rende necessario che lo stesso sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

In armonia con tale assunto, la Corte costituzionale ha recentemente sottolineato che i cespiti inerenti al FPV, se legittimamente accertati, costituiscono fonti sicure di copertura di spese già programmate e avviate: per tale motivo, i risparmi che sono confluiti nel fondo sono pienamente utilizzabili dagli enti locali, ferma restando la vigilanza sulla corretta destinazione del FPV medesimo (cfr. sentenza n. 101/2018).

Ciò posto, si riporta l'andamento del FPV rappresentato dal Comune:

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			11.643,53	11.643,53		
fpv di parte capitale			65.538,58	65.538,58		

Tuttavia, dal riaccertamento straordinario dei residui all'1/1/2015, e da un esame dei dati di Finanza Locale, si rileva quanto segue:

- in sede di riaccertamento straordinario all'1/1/2015, è emerso un FPV pari a € 88.344,80 (come rappresentato al prospetto 5/2), che non è stato iscritto quale posta di entrata nel bilancio 2015, e neanche rappresentato in tabella;
- **relativamente al 2016**, da finanza locale, diversamente da come risulta in tabella, è indicato:
 - un FPV in entrata di € 21.297,38, che non risulta nel 2015 a consuntivo nella parte spesa,
 - e un FPV in uscita pari a "0",
- **relativamente al 2017**, da finanza locale, risulta un FPV in entrata di € 11.643,53 per spese correnti e un FPV di € 65.538,58 per spese in c/capitale, che non risulta nel 2016 a consuntivo nella parte spesa, ed è differente da come rappresentato in tabella.

Il Comune dovrà chiarire queste discordanze, procedere alle rettifiche, soprattutto nella determinazione del risultato di amministrazione che è direttamente influenzato dall'evoluzione del FPV si spesa. Inoltre, dovrà, dimostrare l'esistenza di adeguati crono programmi di spesa, al fine di verificare la corretta quantificazione dei correlati FPV di parte capitale.

VIII. GRADO DI ATTENDIBILITA' 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.

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)¹, 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 trasmessa da Comune di Guardia Piemontese contenente le previsioni delle entrate di competenza rapportate agli accertamenti e alle conseguenti riscossioni. Si precisa che, con riferimento all'esercizio 2015, la classificazione dei titoli è quella prevista dal D.P.R. 194/1996.

¹Art. 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 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	1.444.889,00	1.096.579,48	76%	959.272,61	87%	201.834,32
titolo II	819.227,91	721.889,50	88%	423.279,88	59%	157.312,20
titolo III	532.418,01	567.474,73	107%	359.031,72	63%	33.465,58
titolo IV	754.031,09	689.511,76	91%	502.787,00	52%	621.084,89
titolo V						350.264,04
titolo VI						
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	1.460.427,56	1.251.999,59	86%	931.889,38	74%	88.076,30
titolo II	758.530,46	638.708,85	84%	493.359,49	77%	161.296,23
titolo III	710.806,45	757.135,35	107%	349.777,74	46%	78.777,27
titolo IV	124.315,88	97.068,90	78%	8.090,48	8%	100,00
titolo V						
titolo VI						7.442,70
titolo VII	400.000,00					
titolo IX	635.000,00	242.772,60	38%	231.759,77	95%	4.398,80
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	1.395.027,56	1.233.135,83	88%	749.956,96	61%	136.244,08
titolo II	737.074,34	525.655,33	71%	493.348,94	94%	178.812,50
titolo III	542.960,00	420.185,49	77%	322.098,56	77%	41.375,71
titolo IV	40.000,00	12.900,37	32%	5.899,26	46%	62.505,13
titolo V						
titolo VI						8.672,23
titolo VII	400.000,00					
titolo IX	655.000,00	233.067,17	36%	208.336,59	89%	6.293,28

Relativamente al Titolo I (entrate tributarie), nel 2015, le previsioni sono state attendibili solo per il 75%, essendo stati gli accertamenti pari a € 1.096.579,48 a fronte di previsioni pari a € 1.444.889,00, mentre nel 2016 e 2017 sono state attendibili rispettivamente per l'86% e l'88%.

Relativamente al Titolo III (entrate extratributarie), nel 2015 e 2016 gli accertamenti hanno superato le previsioni delle entrate (106%), mentre nel 2017 la percentuale di attendibilità delle previsioni è stata pari al 77%. L'Ente dovrà fornire chiarimenti in merito al calo della percentuale.

Relativamente al Titolo IV (entrate derivanti da alienazioni, trasferimenti di capitali e da riscossioni di crediti), la percentuale di attendibilità delle previsioni di entrate finali è stata pari al 91% nel 2015, 78% nel 2016 e 32% nel 2017.

Anche per tali riduzioni, il Comune dovrà fornire chiarimenti.

Osservazioni conclusive: Il Comune dovrà, comunicare il titolo legittimante le iscrizioni in bilancio delle somme che l'Ente ha iscritto nelle previsioni di inizio esercizio per poi non accertarle nella gestione.

IX. SITUAZIONE DEBITORIA DELL'ENTE

In merito alla "Situazione debitoria nei confronti della Regione Calabria", e al punto relativo a "Situazione debitoria dell'Ente", il Comune ha attestato: *"con riferimento alla annualità 2015 questo Comune risulta in regola con i versamenti in favore dell'Ente Regione Calabria.*

A luglio 2016 si è avviata nuova gestione con spesa di conferimento, relativamente al residui prodotto, a carico del soggetto gestore, fatto salvo il primo semestre, necessario alla resa a regime del servizio.

Si specifica, altresì, come, per quanto riguarda le annualità 2016-2017 e 2018, si sia inoltrato alla Regione Calabria, con pec prot. n. 2759 del 30.05.2019, il prospetto dimostrativo dell'importo da versare, quantificato sulla base dei dati agli atti d'ufficio, pregando la stessa Regione di validarlo, in considerazione del mancato inserimento del quantitativo di Rd prodotta nel report annuale 2019 dell'Arpacal (assunto dalla Regione Calabria come base di calcolo) ed in virtù della difficoltà a determinare l'importo riferito alla quota imballaggi per gli anni 2017 e 2018 in mancanza di chiarimento da parte del soggetto gestore al quale la medesima pec era indirizzata.

Ad oggi si è ancora in attesa di risposta e, ad ogni buon conto, si anticipa come si avanzerà richiesta di rateizzazione degli importi dovuti per i tre anni di cui sopra."

Tuttavia, agli atti di questa Sezione, risulta:

- la nota della Regione Calabria, Dipartimento 11 Ambiente e Territorio prot. n. 50017 del 16/02/2017 (prot. in entrata n. 2717-22/02/2017-SC_CAL-T81-A) ad oggetto *" Mancato pagamento tariffa conferimento rr.ss.uu. annualità 2015- Diffida ad adempiere -art. 7 L.n 241/90 -Avvio procedura di riscossione coattiva"* con cui la Regione ha diffidato il Comune al pagamento dell'importo di € 82.245,31, oltre gli interessi legali dovuti per ritardato pagamento, per la tariffa conferimento rifiuti relativa all'annualità 2015.



- la nota della Regione Calabria, Dipartimento 11 Ambiente e Territorio prot. n. 186587 del 28/05/2018 (prot. in entrata n.3658-04/06/2018-SC_CAL-T81-A) ad oggetto "*Mancato pagamento tariffa conferimento rr.ss.iii. annualità 2016- Diffida ad adempiere -art. 7 L.n 241/90 -Avvio procedura di riscossione coattiva*" con cui la Regione ha diffidato il Comune al pagamento dell'importo di € 132.211,67, oltre gli interessi legali dovuti per ritardato pagamento, per la tariffa conferimento rifiuti relativa all'annualità 2016.

Osservazioni conclusive: Il Comune dovrà:

- aggiornare analiticamente il debito residuo nei confronti della Regione Calabria per la tariffa conferimento rifiuti relativa alle annualità 2015, 2016, 2017 e 2018, specificando i pagamenti effettuati ad oggi (ed evidenziando gli interessi dovuti per il ritardo pagamento);
- comunicare eventuali debiti fuori bilancio, e se sussistano debiti di funzionamento nel triennio di riferimento;
- comunicare l'indice di tempestività dei pagamenti per il 2015, 2016 e 2017, mediante attestazione resa dal Responsabile del Servizio finanziario.

P.Q.M.

la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria

ACCERTA

le seguenti criticità e irregolarità:

- a) mancata comunicazione della ricorrenza, o meno, di gravi irregolarità o anomalie gestionali;
- b) relativamente al **riaccertamento straordinario**:
 - mancato accantonamento a FAL nel risultato di amministrazione dell'anticipazione di liquidità ricevuta (non avendola iscritta tra i residui passivi nel Titolo III della Spesa);
 - mancata iscrizione delle quote annuali di disavanzo (pari a € 6.590,92) nei bilanci 2015, 2016 e 2017;
- c) relativamente all'**analisi della gestione di cassa**:
 - **mancata trasmissione del verbale di verifica di cassa** e della determinazione del responsabile del settore finanziario relativamente alle somme vincolate per l'esercizio 2016;

- per le **anticipazioni di tesoreria**, discrasie tra quanto contabilizzazione dall'Ente rispetto a quanto rilevato dai rendiconti e da SIOPE; indicazione di importi estremamente bassi quali somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12, per ogni annualità del triennio.
 - in merito alle **anticipazioni di liquidità** incassate (pari a 617.479,94), ai sensi del DL 35/2013, mancata contabilizzazione degli importi ricevuti e mancata neutralizzazione degli stessi, né con la conservazione tra i residui passivi nel Titolo III della Spesa, né con la costituzione di apposito FAL nel risultato di amministrazione;
- d) modeste riscossioni in c/residui e modesti pagamenti in c/residui;
- e) scarsa riscossione per il "recupero evasione tributaria";
- f) relativamente all'**analisi del risultato di amministrazione e della sua composizione**:
- errori e **discordanze tra i risultati di amministrazione** rappresentati dal Comune in tabella, rispetto a quelli indicati nei prospetti dimostrativi dei risultati di amministrazione di "Finanza locale";
 - assenza di FCDE al 31/12/2016, in violazione del principio contabile di cui al punto 3.3 dell'allegato 4/2 al dlgs. n. 118/2011, e sottostima del FCDE al 31/12/2015 (€ 191.358,01) e al 31/12/2017 (€ 192.963,53) rispetto al FCDE all'1/1/2015 (pari a € 414.480,40) ed in considerazione dell'entità dei residui attivi conservati in tali esercizi;
 - mancata sterilizzazione dell'anticipazione di liquidità con accantonamento a FAL nel risultato di amministrazione;
 - mancato accantonamento per indennità di fine mandato nel 2016 e nel 2017;
- g) discordanze riscontrate, per il triennio, tra quanto rappresentato dal Comune nella tabella dell'"Evoluzione del FPV", e quanto emerso in sede di rendiconti;
- h) iscrizione di somme nelle previsioni di inizio esercizio non accertate nella gestione.

INVITA, pertanto

il Comune di Guardia Piemontese (CS) a adottare, entro 60 giorni dalla comunicazione della presente deliberazione, le misure correttive di seguito indicate, e in particolare:

- a) comunichi eventuali gravi irregolarità o anomalie gestionali delle quali non si è dato conto in sede di controdeduzioni;



- b) relativamente al **riaccertamento straordinario dei residui**, chiarisca il mancato accantonamento a FAL dell'anticipazione di liquidità ricevuta, provveda ad effettuare i relativi correttivi, ricalcolando il Disavanzo tecnico, e iscriva la quota annuale costante di disavanzo negli esercizi futuri;
- c) relativamente **all'analisi della gestione di cassa**:
- trasmetta i verbali di **verifica di cassa** e la determinazione del responsabile del settore finanziario relativamente alle somme vincolate per l'esercizio 2016, in quanto non trasmessi;
 - comunichi gli importi di **anticipazione di tesoreria** incassati nei diversi esercizi, considerate le discrasie rilevate tra la contabilizzazione degli importi comunicati dall'Ente e i dati di SIOPE;
 - confermi l'importo delle somme maturate a titolo di interessi passivi al 31/12, per ogni annualità del triennio.
 - in merito alle **anticipazioni di liquidità** ricevute, chiarisca le modalità di sterilizzazione delle stesse in ciascun anno, e la mancata costituzione del FAL, in considerazione del fatto che la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità è di estrema importanza per le ripercussioni sul "Totale parte disponibile" del risultato di amministrazione. Indichi l'allocazione in bilancio dei pagamenti relativi agli interessi passivi, in quanto non è stato dato riscontro in sede di istruttoria. Proceda alle eventuali necessarie rettifiche e trasmetta:
 - i provvedimenti relativi alla concessione delle anticipazioni di liquidità ricevute negli anni;
 - i piani di ammortamento con Cassa Depositi e Prestiti e l'elenco analitico dei debiti estinti attraverso le anticipazioni conseguite (dall'elenco deve emergere anche la data di pagamento), nonché la certificazione di pagamento trasmessa alla CC.DD.PP;
- d) in merito alle tabelle sui **residui attivi**, motivi le modeste riscossioni in c/residui e giustifichi le riscossioni in c/residui della TARI del 150% nel 2015;
- e) in merito alle tabelle sui **residui passivi**, spieghi i modesti pagamenti in c/residui e chiarisca, relativamente al 2015, i pagamenti in c/residui superiori agli impegni in c/residui;

- f) relativamente al **recupero evasione tributaria**, giustifichi la difficoltà di ricuotere, e ponga in essere le misure del caso per elevare significativamente la capacità di recupero dell'Ente;
- g) in merito alla **rappresentazione del risultato di amministrazione** ed alla composizione dello stesso nel triennio:
- chiarisca le **discordanze rilevate sui risultati di amministrazione**; ritrasmetta la tabella dell'"Analisi del risultato di amministrazione" per il triennio in esame; proceda alla dovute rettifiche;
 - chiarisca l'assenza di **FCDE** al 31/12/2016, in violazione del principio contabile di cui al punto 3.3 dell'allegato 4/2 al decreto legislativo n. 118/2011, e chiarisca la sottostima del FCDE al 31/12/2015 (€ 191.358,01) e al 31/12/2017 (€ 192.963,53) rispetto al FCDE all'1/1/2015 (€ 414.480,40), ed in considerazione dell'entità dei residui attivi conservati in tali esercizi;
 - chiarisca il mancato accantonamento a **FAL** in merito alle **anticipazioni di liquidità** ricevute e proceda alle eventuali necessarie rettifiche;
 - spieghi le modalità con le quali ha accantonato gli importi del fondo contenzioso nei diversi esercizi;
 - giustifichi il mancato **accantonamento per indennità di fine mandato** nel 2016 e nel 2017;
- h) relativamente al **FPV** costituito, chiarisca le discordanze riscontrate, e proceda alle rettifiche, soprattutto nella determinazione del risultato di amministrazione che è direttamente influenzato dall'evoluzione del FPV di spesa. Inoltre, dimostri l'esistenza di adeguati crono programmi di spesa, al fine di verificare la corretta quantificazione dei correlati FPV di parte capitale;
- i) al fine di verificare il **grado di attendibilità delle previsioni di entrata**, comunichi il titolo legittimante le iscrizioni in bilancio delle somme che l'Ente ha iscritto nelle previsioni di inizio esercizio per poi non accertarle nella gestione;
- j) aggiorni analiticamente il **debito residuo nei confronti della Regione Calabria** per la tariffa conferimento rifiuti relativa all'annualità 2015, 2016, 2017 e 2018, specificando i pagamenti effettuati ad oggi (evidenziando gli interessi dovuti per il ritardo pagamento);

- k) comunichi eventuali **debiti fuori bilancio**, e se sussistano debiti di funzionamento nel triennio di riferimento 2015-2017;
- l) comunichi l'**indice di tempestività dei pagamenti** per il 2015, 2016 e 2017 mediante attestazione resa dal Responsabile del Servizio finanziario;
- m) effettui eventualmente le attività di riesame delle operazioni contabili delle gestioni passate, secondo quanto riportato nelle prescrizioni che precedono, con efficacia ex nunc, intervenendo solo sugli ultimi documenti da approvare.

ORDINA

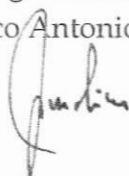
che la presente deliberazione sia:

- trasmessa via PEC a cura della Segreteria:
 - al Presidente del Consiglio comunale di Guardia Piemontese (CS) per l'inserimento nell'ordine del giorno della prima seduta utile;
 - al Sindaco e all'Organo di Revisione del Comune di Guardia Piemontese;
- 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 nella Camera di consiglio del 26 maggio 2020.

Il Magistrato relatore

Francesco Antonio Musolino



Il Presidente

Vincenzo Lo Presti

VINCENZO LO PRESTI
CORTE DEI
CONTI/80218670588
26.05.2020 18:17:00
UTC

Depositata in segreteria il **26 MAG 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. 33 fogli è conforme all'originale depositato in segreteria

Il Direttore di Segreteria

Catanzaro, 27 MAG 2020

Il Direttore della Segreteria

Dr. Elena Russo

