



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

nella Camera di consiglio del 25 maggio 2020

composta dai magistrati:

Dott.	Antonio CONTU	- Presidente
Dott.ssa	Valeria FRANCHI	- Consigliere
Dott.ssa	Flavia D'ORO	- Referendario (relatore)
Dott.ssa	Paola LO GIUDICE	- Referendario
Dott.	Fabio CAMPOFILONI	- Referendario
Dott.ssa	Cristiana CREMONESI	- Referendario

LEGGE n. 266/2005

RENDICONTI 2016 - 2017
COMUNE DI SENIGALLIA (AN)

Visto l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti come modificata, dapprima, con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008 e, da ultimo, con provvedimento del Consiglio di Presidenza del 24 giugno 2011;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali e successive modificazioni e 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'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005 n. 266 (legge finanziaria 2006), che fa obbligo agli organi di revisione degli enti locali di inviare alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti relazioni apposite 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", modificato ed integrato dal decreto legislativo 10 agosto 2014 n. 126;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 4/2015/INPR con cui sono state dettate le Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle regioni e degli enti locali;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 6/SEZAUT/2017/INPR con cui sono state approvate le linee guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni di cui alla sopra richiamata legge n. 266/2005 concernenti il rendiconto dell'esercizio 2016;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 10/SEZAUT/2018/INPR con cui sono state approvate le linee guida per la redazione, da parte degli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, delle relazioni di cui alla citata legge n. 266/2005, sui rendiconti dell'esercizio 2017;

Vista la relazione inoltrata alla Sezione da parte dell'Organo di revisione in ordine ai rendiconti 2016 e 2017;

Vista la nota istruttoria in data 19 dicembre 2019, prot. n. 5083, con cui il magistrato incaricato dell'istruttoria comunicava al Comune di Senigallia gli esiti dei controlli effettuati chiedendo chiarimenti ed integrazioni;

Vista la nota del Comune di Senigallia del 7 gennaio 2020, acquisita agli atti della Sezione in pari data con prot. n. 24/2020, con la quale veniva richiesta una proroga di 10 giorni per l'invio dei chiarimenti richiesti;

Vista la nota della Sezione in data 8 gennaio 2020, prot. n. 27, con la quale veniva accordato il richiesto differimento;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente con nota acquisita agli atti della Sezione in data 17 gennaio 2020, prot. n. 125;

Vista la nota in data 19 febbraio 2020, prot. n. 617, con cui veniva comunicata al Comune di Senigallia la convocazione in adunanza collegiale nella giornata del 27 febbraio 2020 e veniva trasmessa la richiesta di chiarimenti ed integrazioni in merito a specifici profili critici;

Vista la nota in data 25 febbraio 2020, prot. n. 665, con la quale, in riferimento alle misure relative alla gestione dell'emergenza sanitaria, la predetta adunanza collegiale veniva rinviata a data da destinarsi;

Vista la nota in data 13 marzo 2020, prot. n. 785, con la quale, alla luce dei provvedimenti emanati per far fronte all'emergenza sanitaria in atto, veniva comunicata la revoca della adunanza e fissato il termine del 3 aprile 2020 per la formulazione di osservazioni sui profili specifici già oggetto di contraddittorio;

Vista la mail pervenuta dalla dirigente dell'Area Risorse umane e finanziarie del Comune di Senigallia in data 14 aprile 2020, acquisita agli atti della Sezione in data 15 aprile 2020, prot. n. 917, con la quale, a causa delle improvvise e prioritarie esigenze dovute all'emergenza sanitaria, veniva richiesta una proroga fino all'8 maggio 2020 per l'invio dei chiarimenti richiesti;

Vista la nota in data 15 aprile 2020, prot. n. 921, con la quale il magistrato incaricato accordava il richiesto differimento;

Viste le deduzioni formulate dall'Ente con nota acquisita agli atti della Sezione in data 8 maggio 2020, prot. n. 1261;

Esaminata la documentazione pervenuta e gli elementi emersi in istruttoria nonché quelli ulteriori acquisiti in via officiosa;

Vista la nota con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

Udito il relatore Dott.ssa Flavia D'Oro;

PREMESSO

Come noto la funzione di controllo avente ad oggetto i bilanci di previsione ed i rendiconti degli Enti locali, intestata dall'art. 1, commi 166 e ss., legge n. 266/2005 alle Sezioni Regionali della Corte dei conti, è stata significativamente incisa dal recente d.l. n.

174/2012, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, che, in uno ad una più generale rivisitazione del sistema dei controlli interni, ha, altresì, previsto un rafforzamento di quelli esterni sulla gestione, per un verso, mediante l'introduzione di nuovi istituti e, per altro, mediante la implementazione di quelli già esistenti anche al fine di conferire una maggiore effettività agli stessi e di potenziare la vigilanza sulla adozione delle misure correttive.

Rilevano, in questa prospettiva, il novellato art. 148 TUEL e, soprattutto, ai fini che ne occupano, il nuovo art. 148 *bis* TUEL a mente del quale "le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'art. 1, commi 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005 n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dall'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti" precisandosi come per le verifiche sui rendiconti debba aversi riguardo anche "alle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente".

Per ciò che attiene alle c.d. misure correttive ed al successivo monitoraggio sulle stesse, il comma 3 del citato art. 148 *bis* dispone, inoltre, che "l'accertamento di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare entro 60 gg dalla (...) pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio" e che "tali provvedimenti sono trasmessi alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di 30 giorni dal ricevimento" prevedendosi, qualora l'Ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti ovvero in caso di esito negativo, che "è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria".

La Corte Costituzionale (cfr. sentenza n. 60 del 5 aprile 2013) ha, peraltro, evidenziato come siffatta evoluzione del sistema dei controlli esterni intestati alla Corte dei conti, e la

previsione in favore delle Sezioni regionali di controllo di strumenti di tipo inibitorio, risulti compatibile con gli ambiti di autonomia costituzionalmente garantiti agli enti territoriali e con il principio di equiordinazione di cui all'art. 114 della Costituzione posto che i nuovi controlli, al pari di quelli già previsti dall'art. 1 commi 166 e ss. della legge Finanziaria 2006, sono finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio - assunto a principio positivizzato in plurime disposizioni della nostra Carta fondamentale (cfr. art. 81, 97, 117 e 119 Cost.) - e rinvergono fondamento nella peculiare funzione di presidio assolta dalla Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico.

Né siffatto potenziamento vale a snaturare o inficiare la natura collaborativa dei controlli di cui trattasi - già positivizzata all'art. 7 comma 7 della legge 6 giugno 2003 n. 131 ed in maniera univoca ribadita dal Giudice delle leggi (Corte Cost. 9 febbraio 2001, n. 37 e 7 giugno 2007, n. 179, 20 luglio 2012, n. 198): ne consegue l'opportunità di segnalare alla attenzione degli Enti anche irregolarità non gravi e criticità, che pur inidonee a fondare una pronuncia di accertamento ex art. 148 *bis* TUEL, appaiono suscettive di incidere sulla sana gestione finanziaria ovvero dar luogo a situazioni di deficitarietà e di squilibrio.

Più in generale, si evidenzia come la finalità dei controlli affidati alla Corte dei conti sia non solo quella di garantire un uso corretto delle risorse pubbliche ma anche di accertare l'affidabilità dei dati di finanza pubblica (crediti commerciali, esigibilità delle entrate, debiti pregressi e residui passivi, ecc.) e di potenziare le rilevazioni dei dati finanziari degli enti strumentali e delle società partecipate. Peraltro, il ruolo della Corte dei conti nelle attività di verifica sui conti delle amministrazioni centrali e locali ha avuto di recente un ulteriore riconoscimento nell'art. 30 della legge europea 30 ottobre 2014, n. 161, che attribuisce, tra l'altro, alla Corte dei conti, "la rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni", definendo le metodologie e le linee guida cui devono attenersi gli organismi di controllo interno e gli organi di revisione contabile delle amministrazioni. In tale assetto assume particolare rilievo la direttiva del Six pack 2011/85/UE del Consiglio dell'8 novembre 2011, richiamata nella legge europea, che àncora le funzioni della Corte dei conti al necessario rafforzamento, in ciascun Paese, dei dispositivi di monitoraggio e analisi indipendente su tutti gli organismi che compongono ciascun sistema nazionale di finanza pubblica.

Si rammenta che “secondo l’insegnamento del Giudice delle leggi, peraltro, gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell’esposizione contabile, ma possono persino risultare strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall’art. 81 della Costituzione” (C. Conti, sez. riun. in sede giurisd. in spec. comp., sent. n. 21/2017/EL del 17 luglio 2017, che richiama Corte Costituzionale, sentenza n. 279/2016).

La giurisprudenza costituzionale ha, infatti, in più occasioni evidenziato come “l’armonizzazione dei bilanci pubblici è finalizzata a realizzare l’omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci” (Corte cost. n. 184/2016, cfr. anche Corte cost. n. 80/2017), sottolineando che “il bilancio è un bene pubblico nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell’ente territoriale, sia in ordine all’acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato” (Corte cost. n. 184/2016 e Corte cost. n. 247/2017); pertanto, la “sostanziale articolazione” degli allegati di bilancio “deve essere necessariamente compensata - nel testo della legge di approvazione del rendiconto - da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge” (Corte cost. n. 274/2017).

Così ricostruiti il quadro normativo di riferimento e le finalità del presente controllo, si illustrano gli esiti delle verifiche svolte precisando, peraltro, che l’assenza di specifico rilievo non vale ad integrare implicita valutazione positiva.

FATTO E DIRITTO

L’esame delle relazioni redatte dall’Organo di revisione, ai sensi dell’art. 1 commi 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266, con riguardo ai documenti contabili indicati in epigrafe, ha evidenziato le irregolarità ed i profili critici, di seguito specificati, che permangono tali,

all'esito del contraddittorio scritto e dei successivi chiarimenti forniti dall'Amministrazione. L'assenza di rilievi su ulteriori profili non considerati in sede di esame non può essere ritenuta implicita valutazione positiva degli stessi.

1. Risultato di amministrazione

A seguito delle operazioni di riaccertamento straordinario, l'eliminazione di residui attivi e passivi non correlati ad obbligazioni giuridiche perfezionate e la cancellazione di residui attivi e passivi da reimputare agli esercizi di esigibilità, unitamente alla quantificazione del fondo pluriennale vincolato in euro 6.666.118,82, hanno determinato un risultato di amministrazione alla data del 1° gennaio 2015 pari a euro 6.935.347,30. L'Ente ha provveduto alla definizione delle quote accantonate per euro 9.952.347,61, alla quantificazione della parte vincolata per euro 716.150,55 e destinata agli investimenti per euro 2.582.453,39, accertando una parte disponibile negativa pari a euro -6.315.604,25, somma che l'Amministrazione ha deliberato di ripianare attraverso la cancellazione del vincolo di generica destinazione agli investimenti per l'importo di euro 2.075.047,27, operando l'immediata riduzione del disavanzo stesso e provvedendo al finanziamento in trenta anni in rate costanti di euro 141.350,90 per la restante differenza, secondo le prescrizioni contenute nel D.M. del 2 aprile 2015 (cfr. delibera C.C. n. 50 del 13 luglio 2015).

1.1. Risultato di amministrazione al 31/12/2015

Il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 - approvato con Delibera C.C. n. 34 del 28 aprile 2016 - mostrava una quota disponibile negativa di euro 3.798.653,32 così determinata:

Risultato di amministrazione al 31.12.2015		7.277.045,97
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo crediti dubbia esigibilità	9.543.763,39	
Fondo contenzioso	1.205.000,00	
Totale parte accantonata		10.748.763,39
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili	326.935,90	
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00	
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	0,00	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00	
Altri vincoli	0,00	
Totale parte vincolata		326.935,90
Totale parte destinata agli investimenti		0,00
Quota disponibile del risultato di amministrazione		- 3.798.653,32

Fonte: Delibera C.C. 34/2016 - Allegato "Prospetto-riepilogativo-risultato-damministrazione-2015".

1.2. Risultato di amministrazione al 31/12/2016

Nell'esercizio 2016 l'ammontare del risultato di amministrazione (cfr. delibera C.C. n. 57 del 27 aprile 2017) risultava pari ad euro 12.058.660,22 così composto:

Risultato di amministrazione al 31.12.2016		12.058.660,22
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo crediti dubbia esigibilità	12.452.679,17	
Fondo perdite società partecipate	13.675,62	
Fondo contenzioso	730.000,00	
Fondo rinnovi contrattuali	64.000,00	
Fondo indennità di fine mandato	5.176,10	
Fondo attività professionale	76.355,55	
Totale parte accantonata		13.341.886,44
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili	140.343,88	
Vincoli derivanti da trasferimenti	455.488,60	
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	0,00	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	1.063.178,39	
Altri vincoli	0,00	
Totale parte vincolata		1.659.010,87
Totale parte destinata agli investimenti		712.586,48
Quota disponibile del risultato di amministrazione		-3.654.823,57

Fonte: Delibera C.C. n. 35/2017 – Allegato "a-risultato-di-amministrazione 2016".

La gestione complessiva ha chiuso, dal punto di vista contabile, con un avanzo di amministrazione pari ad euro 12.058.660,22. Tuttavia, tale avanzo non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti complessivamente quantificati in euro 15.713.483,79, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2016 è negativo per euro -3.654.823,57.

In sede istruttoria sono stati richiesti chiarimenti in ordine alle somme accertate nell'esercizio 2016 per proventi da sanzioni amministrative per violazione del codice della strada destinate per legge a specifici interventi, non impiegate nell'esercizio, atteso che non risultavano importi a tale titolo nella componente vincolata del risultato di amministrazione. A tal riguardo l'Ente ha confermato di aver fatto confluire le somme non impegnate nella componente destinata ad investimenti, dando atto, altresì, dell'iscrizione di tali importi, nonché di quelli accertati nell'esercizio 2017 e non impegnati, nella componente vincolata del risultato di amministrazione in sede di rendiconto 2019.

1.3. Risultato di amministrazione al 31/12/2017

Il risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio 2017 (cfr. delibera C. C. n. 37 del 26 aprile 2018) ammonta ad euro 19.227.394,28 così determinato:

Risultato di amministrazione al 31.12.2017		19.227.394,28
Composizione del risultato di amministrazione		
Parte accantonata:		
Fondo crediti dubbia esigibilità	15.801.755,49	
Fondo rischi società partecipate	6.674,52	
Fondo rischi contenzioso	1.090.051,96	
Fondo rinnovi contrattuali	200.911,35	
Fondo indennità di fine mandato	8.445,25	
Fondo attività professionale	233.268,43	
Totale parte accantonata		17.341.107,00
Parte vincolata:		
Vincoli da leggi e principi contabili	463.292,99	
Vincoli derivanti da trasferimenti	984.242,50	
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	0,00	
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	735.164,15	
Altri vincoli		
Totale parte vincolata		2.182.699,64
Totale parte destinata agli investimenti		3.212.864,51
Quota disponibile del risultato di amministrazione		-3.509.276,87

Fonte: Delibera C.C. n. 37/2018 – Allegato “a) Risultato di amministrazione”.

Anche per l'esercizio 2017 l'avanzo di amministrazione rilevato non è sufficiente a ricostituire i fondi accantonati, vincolati e destinati ad investimenti quantificati in euro 22.736.671,15, per cui il risultato di amministrazione effettivamente accertato al 31 dicembre 2017 è negativo per euro -3.509.276,87.

Gli approfondimenti istruttori svolti al fine di analizzare la composizione del risultato di amministrazione accertato al termine dell'esercizio 2017 (cfr. Relazione sulla gestione 2017 pag. 15/23 – BDAP) hanno evidenziato la contabilizzazione tra le quote destinate ad investimenti delle seguenti poste:

Descrizione capitolo di entrata	Risorse destinate agli investimenti al 31/12/2017
“CONTRIBUTO INTERVENTO “FRUIZIONE INTEGRATA DELLA FASCIA COSTIERA (U. 2543/7 -2543/8)”	116.292,85
“FONDI (FAS) RESTAURO E MIGLIORAM. SISMICO PALAZZETTO BAVIERA (U.2379/1)”	60.664,40
“CONTRIB. REG.LE (DECRETO MUTUI) RIPRISTINO CONDIZIONI DI AGIBILITÀ PALESTRA E SPOGLIATOI PRESSO SCUOLA MEDIA MARCHETTI (U.2270 /1)”	22.195,73
“CONTR. REG.LE LAVORI RISTRUTTURAZIONE 1°PIANO SCUOLA PUCCINI VECCHIO PLESSO (CAP.U.2242/3)”	7.984,80

Chiesti chiarimenti, l'Ente ha dato atto che le somme in oggetto rappresentano “quote di trasferimenti in conto capitale ricevute a fronte di spese sostenute dall'Ente con fondi propri di bilancio, quindi con entrate libere. Trattasi, pertanto, di finanziamenti già spesi e rendicontati dall'Ente che, quindi, non devono essere vincolati, ma confluire nella tipologia di avanzo che rappresenta la natura del finanziamento” per cui, “trattandosi di finanziamenti finalizzati alla realizzazione di investimenti”, sono confluiti nell'avanzo destinato ad investimenti.

Richiesti ulteriori approfondimenti al riguardo, l'Ente ha chiarito, a sostegno delle proprie deduzioni, che la segnalata contabilizzazione tra le quote destinate ad investimenti delle poste in oggetto è riconducibile in parte (euro 116.292,85) a contributi *“assegnati nell'anno 2017”* per interventi già conclusi negli esercizi precedenti e finanziati con fondi propri e in parte (euro 60.664,40, euro 22.195,73 ed euro 7.984,80) ad economie registrate nella sola quota relativa alle entrate proprie che hanno cofinanziato l'investimento stesso. L'Amministrazione ha, tuttavia, ammesso imprecisioni tra la descrizione riportata in contabilità e la correlata voce di spesa.

1.4. Fondo rischi contenzioso

Quanto all'accantonamento per *“Fondo rischi contenzioso”*, quantificato in euro 1.205.000,00 nell'esercizio 2015, in euro 730.000,00 nell'esercizio 2016 e in euro 1.090.051,96 nell'esercizio 2017, in sede di contraddittorio - anche alla luce delle raccomandazioni formulate dalla Sezione con la deliberazione n. 13/2017/PRSE - si è evidenziata la necessità di approfondimenti in ordine alle valutazioni svolte per la stima dell'accantonamento rispetto alla situazione del contenzioso ed alla sua potenziale evoluzione nonché alle verifiche di congruità da parte dell'Organo di revisione. Al riguardo lo stesso Organo aveva evidenziato nella propria relazione 2017 (come nella successiva, relativa all'esercizio 2018) di *“non poter esprimere un motivato parere sulla adeguatezza del fondo rischi contenzioso accantonato”*, non avendo al riguardo *“ricevuto una opportuna relazione legale o una idonea informativa circa la sussistenza e lo stato del contenzioso esistente”*. L'Amministrazione ha trasmesso n. 3 relazioni sottoscritte dal Segretario Generale, indirizzate al servizio finanziario dell'Ente in occasione della chiusura del rendiconto degli esercizi 2015, 2016 e 2017.

Il prospetto allegato alla nota datata 29 aprile 2016 (rendiconto 2015), recante le cause attivate da terzi nei confronti del Comune alla data del 31/12/2015 ancora pendenti, riporta un totale dei danni quantificati con l'atto introduttivo del giudizio pari a euro 43.956.279,25 euro.

Nelle relazioni 2016 e 2017 il Segretario Generale dell'Ente, nel rappresentare che *“l'incertezza dell'esito del giudizio è comunque intrinseca a qualsiasi contenzioso”*, e nel sottolineare l'attività di costante monitoraggio svolta dall'Amministrazione sia in relazione al numero dei procedimenti che rispetto alla quantificazione del danno richiesto in sede di

contenzioso, non ha fornito, tuttavia, deduzioni in relazione alla ricognizione sul contenzioso legale in essere prevista dai nuovi principi contabili al fine di provvedere alla corretta stima dell'accantonamento in questione.

Nella relazione sulla gestione 2017 (acquisita alla stregua della BDAP), tuttavia, l'Ente ha acclarato che la quantificazione del fondo rischi contenzioso era stata operata *“sulla base di apposita relazione redatta dall'ufficio legale in relazione alle cause in essere”*.

Formulati rilievi critici in ordine alla congruità dell'accantonamento, si è evidenziata la necessità di ulteriori elementi conoscitivi sulle valutazioni svolte per la stima dello stesso rispetto alla situazione del contenzioso ed alla sua potenziale evoluzione.

L'Amministrazione ha in riscontro trasmesso memoria a firma del Segretario Generale - dirigente dell'Ufficio Legale - nonché due relazioni interne (non sottoscritte) relative ai dati a fine anno 2016 e 2017 aventi ad oggetto *“Cause pendenti [...] escluse assicurazioni sopra franchigia, PM I grado e pignoramenti”*, nel quale vengono sommariamente descritti i giudizi per i quali sussiste un rischio di soccombenza, che, nel complesso, riportano un totale (calcolato tenendo conto dei soli importi valorizzati) rispettivamente di euro 43.182.959,22 ed euro 41.572.650,42.

Nella relazione pervenuta il Segretario Generale - nel sottolineare che l'ufficio legale monitora il contenzioso redigendo report trimestrali sin dall'anno 2010 - ha rappresentato come, in ossequio alla ratio della normativa vigente, ai fini della costituzione del fondo rischi soccombenza, l'amministrazione comunale abbia *“ritenuto aderente al principio di buona amministrazione il contemperamento dell'interesse e del dovere dell'ente di tutelare i propri diritti con l'interesse ed il dovere dell'ente ad un prudente apprezzamento di eventuali risvolti negativi da un punto di vista finanziario correlati all'alea di rischio intrinseca al contenzioso”*. A tale riguardo le deduzioni svolte dal Segretario Generale hanno dato atto che le relazioni annuali indirizzate al settore finanziario e al Collegio dei revisori dei conti hanno tenuto conto *“del monitoraggio del contenzioso pendente”*, *“dello stato e grado del giudizio con riferimento all'andamento del processo”* nonché delle *“eventuali azioni amministrative intraprese dall'ente”*. Secondo quanto riferito, questa impostazione ha consentito all'Ente di far fronte *“a situazioni inaspettate connesse all'imprevedibilità dei tempi della giustizia civile”* così come *“alle sentenze non favorevoli per l'ente intervenute negli anni considerati”*, pur tenendo conto delle *“variabili connesse non solo alla natura dei processi (civile - amministrativo ecc.), ma anche all'andamento degli stessi nei vari stati e gradi di giudizio”*.

Va al riguardo sottolineato che in riscontro alle richieste istruttorie - alla luce delle evidenziate criticità e delle richieste esplicitate dalla Sezione in relazione alla congruità dell'accantonamento - non sono pervenute deduzioni da parte dell'Organo di revisione che, nondimeno, aveva segnalato nelle proprie relazioni al rendiconto 2017 e 2018 (cfr. *supra*) la mancata trasmissione da parte dell'Ente della necessaria documentazione per valutare la corretta stima e la congruità dell'accantonamento.

Pur prendendo atto delle argomentazioni del Comune e delle riferite oggettive difficoltà in ordine alla valutazione del rischio scaturente dal contenzioso pendente a carico dell'Ente, non può non rilevarsi che l'Amministrazione, prevedendo un fondo contenzioso di euro 730.000,00 nell'esercizio 2016 e di euro 1.090.051,96 nell'esercizio 2017, ha di fatto disposto un accantonamento pari ad un valore percentuale, rispettivamente, del 1,69 e del 2,62% del contenzioso in essere (per come valorizzato dallo stesso Ente nei report pervenuti).

Né l'accantonamento operato nell'esercizio 2018 per euro 1.333.679,54 sembra superare le problematiche legate all'evidente esiguità dello stesso.

Nondimeno, non può - in riferimento alla esigua consistenza di tali accantonamenti - sottacersi la totale assenza di valutazioni scaturenti da una attenta ricognizione delle passività da parte dell'Organo di revisione.

1.4.1 Nel richiamare i contenuti del principio applicato 5.2, lett. h), di cui all'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, che disponeva, contestualmente all'applicazione dei nuovi principi della contabilità armonizzata, una ricognizione del contenzioso esistente e scaturente anche dagli esercizi precedenti al fine di determinare la quota da accantonare al fondo rischi spese legali, il Collegio rammenta come il principio ponga l'obbligo agli enti, dopo la quantificazione del primo accantonamento, di rivedere l'entità della somma accantonata in considerazione dei dati riferiti al nuovo contenzioso che si viene a formare negli esercizi successivi.

Va al riguardo evidenziato come tale accantonamento rappresenti una misura prudenziale volta a neutralizzare gli eventuali effetti pregiudizievoli dell'insorgenza di oneri da contenzioso e risulti essenziale al fine di assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio e dei principi di sana e prudente gestione (cfr. Sezione Autonomie deliberazione n. 14/2017/INPR).

La Sezione delle autonomie, con la deliberazione citata, ha, altresì, rilevato che "particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione del Fondo legato a rischi di

soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura di eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza" (in tal senso, cfr. Sezione Controllo Marche, deliberazione n. 130/2019/PRSP). A tale riguardo, si rimarca il ruolo dell'Organo di revisione che deve essere periodicamente informato del contenzioso in corso ai fini del pieno ed efficace rispetto dei principi contabili e della segnalazione delle eventuali irregolarità.

In particolare, in presenza di contenziosi di ingente valore, come nel caso di specie, l'Ente deve valutare il grado di possibilità/probabilità dei medesimi, al fine di procedere ai necessari accantonamenti.

Al riguardo si invita il Comune, nell'ambito della discrezionalità tecnica che caratterizza la mappatura del contenzioso, a tenere conto dei principi espressi dalla Sezione Campania (deliberazione n. 240/2017/PRSP), nella parte in cui effettua una disamina della logica sottesa agli standard nazionali e internazionali in tema di contabilità in relazione alla distinzione di 4 categorie di rischio: a) 100% a fronte di debiti certi; b) passività "probabile" a fronte di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi o in cui l'Avvocatura abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza; c) passività "possibile", quando il grado di avveramento dell'evento è inferiore al probabile; d) passività da "evento remoto", quando l'evento generativo ha scarsissime possibilità di verificarsi (si veda anche la deliberazione della Sezione Controllo Emilia Romagna, n. 59/2019/PRSE, che ha evidenziato come la nozione di passività potenziale di cui al par. 9.2. all. 4/2 del d.lgs. n. 118/11 può ricavarsi dagli standard nazionali e internazionali in tema di contabilità, ed in particolare dallo IAS 37 e dall'OIC 31).

Infatti, solo l'attenta e realistica valutazione dell'adeguatezza del fondo permetterebbe all'Ente di affrontare le eventuali posizioni debitorie fuori bilancio che si dovessero verificare a seguito degli esiti dei giudizi evitando il rischio di squilibri strutturali del bilancio causati dall'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria.

In tale prospettiva, si sottolinea come la non adeguata previsione degli accantonamenti, operata in violazione di quanto stabilito dai principi contabili armonizzati, privi di

attendibilità il risultato di amministrazione attestato all'esito degli esercizi finanziari in esame impedendo la corretta rappresentazione dell'effettivo disavanzo dell'Ente. Pertanto, la situazione del contenzioso, in essere e/o potenziale, deve essere necessariamente illustrata e analizzata dall'Ente nella relazione allegata ai documenti programmatori, nonché specificamente monitorata dall'Organo di revisione, che attesterà la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato di amministrazione a rendiconto, secondo quanto indicato dalla citata deliberazione della Sezione delle autonomie n. 14/2017/INPR.

2. Risultati economico patrimoniali

Lo Stato patrimoniale del Comune di Senigallia esponeva al 31 dicembre 2017 le seguenti risultanze:

- totale attività: euro 232.828.843,87;
- totale passività: euro 94.430.138,14;
- patrimonio netto: euro 138.398.705,73 (di cui riserva da rivalutazione euro 165.950.077,90, fondo di dotazione euro -23.034.948,59 e risultato d'esercizio euro -4.516.423,58).

2.1. Fondo di dotazione

A partire dalle attestazioni rese dall'Organo di revisione nella propria relazione al rendiconto 2017 (cfr. pag. 43), in ordine alla necessità di *"assumere le iniziative necessarie per riequilibrare la propria situazione patrimoniale, e per fronteggiare tempestivamente le proprie passività tenuto conto del valore negativo assunto dal fondo di dotazione dell'Ente"* (euro -23.034.948,59), prendendo atto di quanto rappresentato dall'Amministrazione nella Relazione sulla gestione 2017 (cfr. pag. 48-49) e avuto riguardo alla circostanza che il valore del fondo di dotazione all'esito dell'esercizio 2018 raggiunge il valore negativo di euro -25.251.546,14, si sono richiesti approfondimenti in relazione alla menzionata criticità.

L'Ente ha riscontrato la richiesta rappresentando che il valore negativo del fondo di dotazione deriva dalla riclassificazione della composizione del patrimonio netto disposta dal D.M. Economia e Finanze del 18 maggio 2017, correttivo del principio contabile allegato 4/3 al d.lgs. n. 118/2011, cui l'Ente ha provveduto allocando nell'apposita voce di riserva indisponibile il valore residuo al 31.12.2017 dei beni demaniali, culturali e patrimoniali indisponibili iscritti nell'attivo patrimoniale. La riclassificazione citata ha comportato il

completo utilizzo delle riserve disponibili, la conseguente rilevazione di un valore negativo del fondo di dotazione pari ad euro 23.034.948,59 e un risultato della gestione dell'esercizio 2017 di euro - 4.516.423,58, da portare a nuovo stante l'indisponibilità di riserve libere.

Con riguardo alle iniziative assunte per far fronte a tale situazione di squilibrio patrimoniale, l'Amministrazione ha manifestato la propria intenzione a "destinare i futuri risultati economici positivi ad incremento del fondo di dotazione per recuperare l'importo negativo" intervenendo al riguardo con "operazioni di razionalizzazione della spesa, di miglioramento della capacità di riscossione delle entrate comunali, di potenziamento del recupero evasione e così via, operazioni che, peraltro, sono in corso di attuazione da parte di questo ente".

2.1.1. Sottolinea il Collegio come il Fondo di dotazione, in base al principio contabile applicato All. 4/3, d.lgs. n. 118/2011, rappresenti "la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente" (punto 6.3), e che se "il patrimonio netto è positivo e il fondo di dotazione presenta un importo insignificante o negativo, l'ente si trova in una grave situazione di squilibrio patrimoniale, che il Consiglio, in occasione dell'approvazione del rendiconto, deve fronteggiare ..." (punto 9.3, es. n. 14).

In tale prospettiva si sollecita l'Ente a pianificare le opportune azioni necessarie ad assicurare il conseguimento di risultati economici positivi funzionali alla ricostituzione, in tempi ragionevoli, del fondo di dotazione e al recupero del deficit patrimoniale.

3. Risultato di cassa

3.1. Flussi di cassa e anticipazione di tesoreria

3.1.1. I dati certificati nei questionari dall'Organo di revisione, nell'acclarare il ricorso in entrambi gli esercizi in esame all'anticipazione di tesoreria, rilevavano, in ordine al fondo cassa risultante al termine dell'esercizio, il seguente andamento:

	2014	2015	2016	2017
Fondo cassa al 31/12	7.497.702,44	6.787.186,98	5.784.899,26	4.977.454,49

Un ampio e costante ricorso ad anticipazioni di tesoreria è stato rilevato anche per gli esercizi 2014 e 2015, con correlata corresponsione di interessi rispettivamente per euro 63.013,55 ed euro 21.832,96.

Alla luce di quanto rappresentato, anche in considerazione delle valutazioni espresse dal Collegio di revisione in ordine alla necessità di "porre particolare attenzione alla gestione finanziaria dell'Ente ed in particolare al ricorso alla anticipazione di tesoreria", valutando i "riflessi

economici derivanti dalla incidenza degli oneri finanziari”, sono stati richiesti elementi conoscitivi rispetto alle ragioni che hanno causato il consistente e protratto ricorso a tale forma d’indebitamento nonché in ordine a variazioni medio tempore intervenute.

L’Ente, nel rappresentare un netto miglioramento dei flussi di cassa – confermato, secondo quanto riferito, dal mancato ricorso all’anticipazione di tesoreria e all’utilizzo di entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti – ha evidenziato un fondo cassa finale al 31/12/2018 e 31/12/2019, rispettivamente, di euro 11.439.080,13 ed euro 11.820.101,60.

Tali miglioramenti, secondo le deduzioni svolte, sono riconducibili all’attenta politica di monitoraggio di riscossioni e pagamenti e a specifici interventi adottati allo scopo dall’Amministrazione. L’Ente ha, altresì, puntualizzato che il ricorso all’anticipazione di tesoreria negli esercizi 2014-2017 si è reso necessario per fronteggiare momentanee esigenze di cassa derivanti dallo sfasamento cronologico tra pagamenti e riscossioni e che in tal senso la stessa non ha in alcun modo rappresentato *“una modalità di finanziamento di risorse aggiuntive”*.

3.1.2. Al riguardo il Collegio evidenzia che il reiterato ricorso alla anticipazione di tesoreria, manifesta l’incapacità dell’Ente nel fronteggiare le spese correnti con risorse proprie e contribuisce anche a gravare il bilancio con oneri ulteriori che derivano dagli interessi pagati sulle somme anticipate dal tesoriere. Pertanto, il ricorso alle anticipazioni di cassa non limitato a momenti particolari della gestione ordinaria, nei quali è più elevato il rischio di illiquidità, è sintomo del disequilibrio di bilancio quando avviene con sistematicità (cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 188/2014, Sezioni Riunite in speciale composizione, sentenza n. 10/2015/EL).

3.2. Tempestività dei pagamenti

3.2.1. Specifici approfondimenti in tema di tempestività dei pagamenti sono stati svolti a partire dalle attestazioni rese dall’Organo di revisione, che confermava l’adozione da parte dell’Ente delle opportune misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazione, forniture ed appalti. I controlli officiosi svolti alla stregua del sito istituzionale hanno rilevato negli esercizi in esame un indicatore di tempestività dei pagamenti annuale pari rispettivamente a 48,44 e 42,61 e un importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini pari ad euro 23.511.900,80 ed euro 22.167.396,82. Atteso che tale indicatore nell’esercizio 2015 mostrava un valore di 37,65 con

un importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza pari ad euro 21.616.858,22, elementi conoscitivi sono stati richiesti sulle misure adottate dall'Ente al fine di monitorare e migliorare i tempi di pagamento nonché aggiornamenti in ordine a variazioni *medio tempore* intervenute.

In risposta agli approfondimenti istruttori l'Ente ha confermato l'adozione di specifiche misure organizzative volte al rispetto dei tempi di pagamento delle proprie obbligazioni e ha rappresentato di aver attribuito *"compiti e tempistiche in capo a ciascun ufficio coinvolto nella gestione del ciclo passivo"*, che hanno consentito (anche alla luce delle nuove e importanti misure introdotte dalla legge di Bilancio 2019, art. 1, commi 859 e seguenti) di *"diffondere all'interno dell'Ente una sempre maggiore consapevolezza dell'importanza del rispetto delle tempistiche di pagamento"*. Il Comune ha, altresì, riferito il miglioramento dell'indicatore già nel 2018 (39,44 giorni) e un ulteriore miglioramento per il 2019 sulla base della stima dei dati dei primi tre trimestri.

A tal riguardo l'Amministrazione, nella memoria datata 8 maggio 2020, ha rappresentato che l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti allegato alla proposta di rendiconto della gestione 2019 approvata dalla Giunta municipale il 17 aprile 2020 è di 18,44 giorni mentre l'importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza è pari ad euro 15.266.757,50.

3.2.2. Nel prendere atto dei significativi miglioramenti riferiti, il Collegio richiama la particolare pregnanza della disciplina in tema di tempestività dei pagamenti, siccome correlata ad obblighi di derivazione comunitaria (direttiva 2000/35/CE), e le specifiche prescrizioni poste dall'art. 9 del d.l. n. 78/2009 in forza del quale il funzionario che adotta provvedimenti che comportino impegni di spesa è tenuto ad accertare preventivamente la compatibilità del cronoprogramma dei conseguenti pagamenti con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche, deliberazione n. 5/2018/PRSE).

Il Collegio rammenta, altresì, che a norma dell'art. 4, comma 1, del d.lgs. n. 231/2001 "gli interessi moratori decorrono, senza che sia necessaria la costituzione in mora, dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento" e che, pertanto, "la reiterazione di prassi non orientate al rigoroso rispetto delle scadenze di pagamento potrebbe costituire fonte di responsabilità amministrativa a carico dei funzionari coinvolti" (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche, deliberazione n. 5/2018/PRSE, cit. ove si evidenzia altresì che

“il raffreddamento della circolazione dei flussi finanziari incide negativamente sulle prospettive economiche generali e sulla solvibilità delle imprese”). Alla luce di quanto sopra, si sollecita l’Ente a monitorare e migliorare ulteriormente i tempi di pagamento delle proprie obbligazioni passive al fine di ricondurre tale adempimento nel pieno rispetto delle direttive europee.

4. Fondo crediti dubbia esigibilità

4.1. Fondo crediti di dubbia esigibilità nel Rendiconto 2016

Il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), costituito in sede di rendiconto 2015 per euro 9.543.763,39, perviene in sede di rendiconto 2016 alla somma di euro 12.452.679,17.

Le deduzioni svolte nella propria relazione dall’Organo di revisione davano atto dell’utilizzo del criterio semplificato nei seguenti termini:

Descrizione	importo
FCDE nel risultato di amministrazione al 1/1/2016	9.543.763,39
Utilizzi FCDE per stralcio crediti	
Importo stanziato a bilancio di previsione 2016	1.625.172,00
Platfond disponibile per accantonamento a FCDE nel rendiconto 2016	11.168.935,39
FCDE accantonato nel rendiconto 2016	12.452.679,17

Pertanto, sono stati richiesti elementi di dettaglio sulla metodologia di calcolo adottata per la determinazione degli accantonamenti al fondo, i dati degli incassi e dei residui derivanti da ogni singola annualità e approfondimenti in ordine alla misura dello stanziamento disposto nel bilancio di previsione 2016. Sono state, altresì, richieste indicazioni in relazione alle voci di entrata non considerate nel calcolo del fondo e alle motivazioni che hanno indotto la scelta del criterio semplificato.

In ordine al Fondo crediti stanziato nel Bilancio di previsione 2016 l’Ente, inviando il prospetto dimostrativo del calcolo, ha confermato lo stanziamento in euro 1.625.172,00 determinato con il “Metodo A” e con l’utilizzo della facoltà prevista dal principio contabile all. 4/2 di abbattere la percentuale di accantonamento al FCDE nel bilancio di previsione dell’esercizio 2016 al 55% dell’ammontare complessivo dell’accantonamento, come previsto dai principi contabili.

L’Amministrazione ha al riguardo specificato, relativamente agli anni pre-armonizzazione considerati nel quinquennio, di aver calcolato “la media del non riscosso delle entrate accertate per cassa” utilizzando dati extracontabili.

Quanto alle voci di entrata escluse dall'accantonamento ha rappresentato trattarsi di *“entrate accertate per cassa, di contributi assegnati da altre amministrazioni pubbliche, di entrate assistite da garanzie e, in generale, di entrate per le quali, per la loro natura o modalità di incasso, non sussiste rischio di mancata riscossione”*.

Ferma restando la scelta tra i vari metodi di quantificazione dell'accantonamento, che è rimessa al singolo ente nell'ambito della predisposizione e della gestione del bilancio di esercizio, ciò che rileva è che l'ammontare del fondo venga determinato in modo da soddisfare l'esigenza di garanzia non soltanto in senso formale, attraverso il rispetto delle disposizioni che ne disciplinano la costituzione e le modalità di accantonamento, ma anche in senso sostanziale, attraverso l'effettiva parametrizzazione dell'accantonamento medesimo alla prevedibile incertezza di riscossione delle entrate a disposizione dell'ente.

Il principio contabile, nell'escludere dal novero delle entrate svalutabili nel Fondo alcune tipologie di entrata (quali i crediti verso le PP.AA., quelli assistiti da garanzia fideiussoria, ecc.), rimette all'ente locale la valutazione circa la dubbia esigibilità dei propri crediti. Tale valutazione deve, tuttavia, essere adeguatamente illustrata nella nota integrativa al bilancio, in relazione ad alcuni aspetti specificati nell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011, punto 3.3 (esempio n. 5), ossia la dimensione degli stanziamenti, la loro natura e l'andamento dell'entrata in esame negli ultimi cinque esercizi precedenti (media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata). In tal senso, non si sono rinvenute informazioni di dettaglio nella Relazione sulla Gestione acquisita dalla BDAP.

L'Ente, in risposta alle richieste istruttorie, ha motivato l'adozione del metodo semplificato richiamando la facoltà offerta dal legislatore di applicare un *“criterio di gradualità negli anni per l'accantonamento al fondo”* e ha evidenziato di aver operato un maggiore accantonamento rispetto a quello scaturente dalla pedissequa applicazione del criterio semplificato in considerazione *“della necessità di graduale abbandono di tale modalità di calcolo del fondo al termine del regime transitorio previsto dal principio contabile”*.

Secondo quanto ribadito dall'Amministrazione, il maggior accantonamento operato *“rappresenta in termini percentuali sui residui attivi al 31.12.2016 un'incidenza decisamente in linea con quella registrata nell'anno 2017 quando l'FCDE è stato determinato con il metodo ordinario”*.

Peraltro, l'esposizione in forma aggregata dei dati di bilancio ad evidenza SIRTEL (anni 2011-2015) e la mancata corrispondenza delle voci di entrata indicate nel prospetto dimostrativo del calcolo rispetto alle medesime indicate nella BDAP non ha, di fatto,

consentito alla Sezione la verifica di congruità dello stanziamento. A tale riguardo, tuttavia, l'Ente ha assicurato di aver predisposto documenti contabili con metodologie e criteri tali da favorire la confrontabilità dei dati *“già nell'approvando rendiconto della gestione 2019”*.

4.2. Fondo crediti dubbia esigibilità Rendiconto 2017

Il Fondo di euro 15.801.755,49, accantonato dall'Ente nel risultato di amministrazione al 31/12/2017, è stato determinato - secondo quanto esplicitato nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2017 - facendo applicazione del metodo analitico ordinario, ricorrendo alla facoltà, introdotta dal D.M. 20 maggio 2015 e prevista dall'esempio n. 5 contenuto nell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, di riduzione *“di una percentuale pari all'incidenza dei residui attivi di cui alle lettera b) e d) del prospetto di cui al punto 9.3 riguardante il riaccertamento straordinario dei residui rispetto al totale dei residui attivi risultante dal rendiconto 2014”*. Alla luce di tale disposizione l'Amministrazione ha riferito di aver ridotto i residui attivi all'inizio degli anni 2013 e 2014 del 31,53%.

Secondo le deduzioni svolte nella Relazione sulla gestione 2017 (cfr. pag. 9), l'importo è stato accantonato in misura superiore a quello risultante dall'applicazione del metodo semplificato anche a seguito della circostanza che nel bilancio di previsione 2017 l'Ente ha abbattuto la percentuale di accantonamento annuale al 70% dell'importo totale, avvalendosi della facoltà prevista dal principio contabile. Seppure non si siano rinvenute attestazioni di congruità del fondo da parte dell'Organo di revisione, l'Amministrazione ha rappresentato di aver svolto una analitica valutazione con riferimento ai propri crediti che ha condotto ad escludere dal calcolo i soli crediti ritenuti riscuotibili e che l'accantonamento secondo il metodo ordinario *“ha consentito di coprire circa il 40% dei crediti esclusi rispetto all'accantonamento che si avrebbe avuto con metodo semplificato”*.

L'esame del prospetto dimostrativo del fondo accantonato all'esito dell'esercizio 2017 pervenuto in riscontro all'istruttoria (cfr. ns. prot. 125_2020 *“all. 3_2017_Calcolo FCDE consuntivo”*) - seppure predisposto con indicazione analitica dei capitoli oggetto di svalutazione - ha evidenziato, come già per l'esercizio 2016, a causa del livello di analisi adottato dall'Ente, l'impossibilità di confronto dei dati trasmessi con quelli rivenienti da SIRTEL e dalla BDAP.

4.3. Alla luce delle predette considerazioni e tenuto conto di quanto riferito e prodotto, il Collegio, nell'ambito di una effettiva trasparenza contabile, sollecita l'Ente a provvedere per

gli esercizi futuri alla redazione di documenti contabili con metodologie e criteri che favoriscano la tendenziale simmetria dei dati e la relativa confrontabilità, privilegiandone, in tal senso, la conoscibilità.

5. Gestione dei residui

5.1. Residui attivi

Con riferimento alle entrate proprie, l'analisi dei dati di bilancio ha mostrato criticità relativamente alla gestione dei residui attivi, caratterizzata, negli esercizi in esame, da una ridotta capacità di riscossione.

5.1.1. Anno 2016

Nel complesso, il dato medio nel 2016 ad evidenza BDAP risulta del 34,44% per le entrate tributarie (titolo I - incassi per euro 5.566.738,95 a fronte di residui iniziali per euro 16.162.740,49) e del 25,72% per quelle extratributarie (titolo III - riscossioni per euro 1.481.818,89 a fronte di residui iniziali per euro 5.760.510,12).

Tali residui sono concentrati nella tipologia 101 (Imposte, tasse e proventi assimilati) per quanto attiene al titolo I. In relazione al titolo III i residui risultano maggiormente concentrati nella tipologia 100 (Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni) dove la riscossione in conto residui registra un andamento percentuale pari al 34,50% (incassi in c/residui per euro 1.026.312,25 a fronte di residui al 1/1 pari ad euro 2.974.100,96) e nella tipologia 200 (Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti) dove il valore percentuale di riscossione è pari al 10,32% (incassi in c/residui euro 248.922,66 a fronte di residui attivi al 1/1 pari ad euro 2.410.644,06).

Se si analizzano le movimentazioni in conto residui di alcune singole poste, il dato appare maggiormente esplicativo. Nel 2016 l'indice di riscossione è del 6,41% per ICI (incassi per euro 149.683,61 a fronte di residui al 1/1 per euro 2.332.102,01) e del 10,49% per Tassa rifiuti (riscossioni per euro 878.383,55 a fronte di residui al 1/1 per euro 8.373.061,69).

Secondo quanto attestato dallo stesso Organo di revisione nella propria relazione, nell'esercizio 2016 l'indice di riscossione in conto residui per recupero evasione è stato del 6,27% (residui al 1/1/2016 euro 4.273.768,90 - residui riscossi nel 2016 euro 268.135,10) con una entità dei residui attivi *“che resta pressoché costante rispetto al valore di inizio anno”*, per cui *“la percentuale del riscosso è modesta rispetto al valore assoluto degli stessi”*.

A chiusura dell'esercizio 2016 relativamente alla gestione residui si evidenziano i seguenti risultati:

- Residui attivi degli esercizi precedenti al 2016 euro 18.162.123,18;
- Residui attivi prodotti dalla competenza 2016 pari ad euro 11.338.325,20;
- Totale residui attivi pari ad euro 29.500.448,38.

A fronte di tale elevata massa di residui da incassare l'Ente nel 2016 ha costituito un accantonamento a FCDE per euro 12.452.679,17 utilizzando il metodo semplificato.

5.1.2. Anno 2017

Nell'esercizio 2017 il dato medio degli incassi in conto residui ha mostrato un indice del 25,84% sul titolo I (incassi per euro 4.136.187,94 a fronte di residui iniziali per euro 16.003.932,04).

I dati acquisiti dalla BDAP danno evidenza che, anche nell'anno 2017, i residui del titolo I sono concentrati nella tipologia 101 (Imposte, tasse e proventi assimilati). In particolare, la movimentazione delle somme rimaste a residuo per ICI (incassi euro 216.975,46 a fronte di residui attivi al 1/1 per euro 2.407.247,20) e Tassa smaltimento rifiuti solidi urbani (incassi euro 961.880,02 a fronte di residui al 1/1 per euro 9.724.242,48) mostra percentuali di riscossione decisamente esigue pari, rispettivamente, al 9,01% e al 9,89%.

La percentuale di riscossioni media sul titolo III è pari al 39,64% (riscossioni per euro 2.579.911,76 a fronte di residui iniziali per euro 6.507.568,36).

Nel titolo III i residui risultano maggiormente concentrati nella tipologia 100 (Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni) dove la riscossione in conto residui registra un andamento percentuale pari al 61,63% (incassi in c/residui per euro 1.984.281,50 a fronte di residui al 1/1 pari ad euro 3.219.570,16) e nella tipologia 200 (Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti) dove il valore percentuale di riscossione è pari al 5,81% (incassi in c/residui euro 156.765,54 a fronte di residui attivi al 1/1 pari ad euro 2.698.898,32).

Secondo quanto attestato dallo stesso Organo di revisione nella propria relazione, nell'esercizio 2017 l'indice di riscossione in conto residui per recupero evasione tributaria è del 7,98% (residui al 1/1/2017 euro 4.600.401,42 - residui riscossi nel 2017 euro 367.507,14). A fronte di una massa di residui attivi al 31/12/2017 di euro 4.506.065,38 le deduzioni del Collegio dei revisori acclarano un accantonamento a FCDE per euro 3.862.300,08.

All'esito dell'esercizio 2017 la gestione residui rileva i seguenti risultati:

- residui attivi degli esercizi precedenti al 2017 pari ad euro 18.257.348,95;
- residui attivi prodotti dalla competenza 2017 pari ad euro 17.696.346,30;
- totale residui attivi pari ad euro 35.953.695,25.

Rispetto a tale cospicua massa di residui da incassare l'Ente nel 2017 ha costituito un accantonamento a FCDE per euro 15.801.755,49 determinato con il metodo analitico ordinario.

5.1.3. Significativo rilievo assume la persistenza nell'esercizio 2016 e nel 2017 - come attestata dall'Organo di revisione nelle proprie relazioni al rendiconto - di residui attivi risalenti ad esercizi anteriori, rispettivamente, al 2012 e al 2013 al Titolo 1 per euro 3.849.785,25 (2016) ed euro 5.113.996,08 (2017) e al Titolo 3 per euro 1.106.625,54 (2016) ed euro 1.170.566,51 (2017). Il dato saliente è relativo non solo allo stock complessivo di tali residui ma anche all'anzianità degli stessi.

La sussistenza di residui risalenti di natura tributaria è riconducibile, secondo quanto riferito dall'Amministrazione, a *"partite di crediti tributari non riscossi e consegnati al concessionario universale ex Equitalia - ora A.E. Riscossione per la riscossione coattiva"*, non oggetto di declaratoria di inesigibilità, per le quali *"poteva legittimamente presumersi la loro perdurante effettività, considerato che in alcuni casi le tempistiche della riscossione coattiva debbano necessariamente essere declinate sulla durata di azioni e procedimenti giurisdizionali attivati per il recupero del credito"*. Medesime considerazioni l'Ente - nel sottolineare la portata del FCDE accantonato secondo la normativa vigente - ha riservato ai residui di natura extratributaria. In particolare, ha rappresentato che i residui attivi del titolo III *"riguardano essenzialmente le sanzioni da violazioni del Codice della strada"* per le quali, secondo quanto riferito, valgono le considerazioni esposte in tema di difficoltà di recupero delle somme da parte dell'Agenzia delle Entrate - Riscossione.

Nel richiamare le raccomandazioni già esplicitate dalla Sezione con la deliberazione n. 13/2017/PRSE, alla luce dei dati rilevati e di quanto suggerito dall'Organo di revisione nella relazione 2017 rispetto al miglioramento della *"capacità di riscossione relativa ai pregressi residui con particolare riguardo a quelli relativi al recupero dell'evasione tributaria"*, si è chiesto di relazionare sulle azioni intraprese al fine del recupero delle somme conservate a residuo.

L'Ente, nel riferire che l'attività di recupero evasione unitamente alla gestione ordinaria viene svolta internamente da parte dell'Ufficio tributi e canoni, ha dato atto di avvalersi di Agenzia delle Entrate - Riscossione per la fase della riscossione coattiva. Tuttavia, atteso che, secondo quanto esposto, la capacità di riscossione dei crediti consegnati al concessionario universale è risultata abbastanza limitata, l'Amministrazione ha ipotizzato l'esternalizzazione a concessionario privato della riscossione coattiva delle entrate tributarie da IUC e di alcune entrate patrimoniali, elaborando apposito studio di fattibilità, ed è in corso il previsto procedimento di gara europea.

Al riguardo il Comune ha anche rilevato come la predetta ridotta capacità di riscossione del concessionario universale generi, *"in assenza di dichiarazioni di inesigibilità da parte dello stesso, una persistenza di residui attivi negli anni, i quali, tuttavia, in applicazione della metodologia di calcolo prevista per il FCDE, risultano quasi interamente svalutati"*. Altra azione posta in essere dal Comune di Senigallia per migliorare la riscossione dei tributi riguarda l'importazione a sistema degli indirizzi pec allo scopo di procedere alla notificazione degli avvisi ordinari di pagamento e degli avvisi di accertamento a imprese e professionisti, ovviando alle difficoltà connesse alla corretta esecuzione delle citate attività di notificazione.

In riscontro ai rilievi istruttori, l'Amministrazione ha ulteriormente precisato di aver proceduto negli esercizi in esame allo stralcio dei crediti ritenuti formalmente inesigibili o insussistenti, mantenendo solamente *"quelli per i quali non vi erano formali elementi in tal senso e per i quali il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata ha valutato l'opportunità di conservare gli stessi in relazione alle azioni ancora esperibili per il loro recupero"*, che, seppure in misura ridotta rispetto al loro ammontare, sono stati incassati negli esercizi a seguire, dimostrando la validità delle azioni in corso a produrre *"un loro parziale realizzo"*.

5.1.3.1. Alla luce dei dati esposti, tenendo conto di quanto rappresentato dall'Ente, il Collegio evidenzia l'ingente stock di residui attivi risalenti, sul cui mantenimento in bilancio si manifestano perplessità in ordine alla corretta applicazione dei principi della contabilità armonizzata. Si richiamano al riguardo le previsioni contenute al punto 9.1 del principio contabile 4.2: *"Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione"*.

A tale riguardo, il Collegio sollecita l'Organo di revisione a vigilare sulle motivazioni del mantenimento dei residui attivi nel conto del bilancio, onde assicurare la corretta rappresentazione del risultato di amministrazione.

Da ultimo, si rammenta che 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 che dovrebbe determinare un fisiologico contenimento degli stock dei residui attivi e passivi, dovendo gli stessi scaturire solamente da obbligazioni attive e passive scadute nell'esercizio, ma non ancora rimosse o pagate al termine dello stesso.

Il Collegio riserva ulteriori controlli nei futuri esercizi al fine di valutare l'evoluzione dei residui, con specifico riferimento alla percentuale di formazione e alla capacità di smaltimento degli stessi da parte dell'Ente.

6. Debiti fuori bilancio

6.1. Le attestazioni rese dall'Organo di revisione segnalavano il riconoscimento di debiti fuori bilancio in entrambi gli esercizi in esame. Pertanto, sono stati chiesti specifici chiarimenti in ordine a detta tipologia di debiti, in particolare rispetto ai relativi atti di riconoscimento e finanziamento. L'Ente, in risposta ai citati approfondimenti, ha inviato copia dei provvedimenti richiesti nonché le attestazioni di insussistenza di ulteriori DFB al termine degli esercizi in esame.

La documentazione prodotta ha acclarato che il debito fuori bilancio riveniente da sentenza n. 405/2015 emessa dalla Corte di Appello di Roma Seconda Sezione Civile nella causa R.G. n. 6939/07, pubblicata il 20/1/2015 e notificata al Comune di Senigallia in data 25/5/2015 - riconosciuto con deliberazione C.C. n. 42 del 28 aprile 2016 - è stato finanziato con imputazione al cap. 1652/20 "*Spese per contenzioso giudiziario, stragiudiziale e legali*" impegno n. 2015/4976, assunto con Determina dirigenziale n. 1098 del 29/10/2015, quindi in data antecedente al formale riconoscimento intervenuto nel mese di aprile 2016.

Inoltre, il suddetto riconoscimento è avvenuto nell'esercizio 2016 in costanza di esercizio provvisorio, atteso che il bilancio di previsione è stato approvato dal Consiglio Comunale nel mese di maggio dell'esercizio 2016 (cfr. Delibera C.C. n. 50 del 26 maggio 2016). Nondimeno, il riconoscimento è intervenuto in data 28 aprile 2016, quindi in considerevole

ritardo rispetto alla data di notifica al Comune di Senigallia della sentenza emessa dalla Corte di Appello di Roma (25 maggio 2015).

Medesima criticità - quanto alla mancata tempestività del riconoscimento - presenta il debito di euro 1.777,48 riveniente dalla sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Ancona n. 496/3/2015, pronunciata il 10/3/2015 e depositata il successivo 20/4/2015.

Formulati rilievi critici in relazione all'avvenuto riconoscimento del debito fuori bilancio riveniente da sentenza n. 405/2015 della Corte di Appello di Roma Seconda Sezione Civile in costanza di esercizio provvisorio, l'Amministrazione, con la memoria pervenuta in data 8 maggio 2020, nel rappresentare di aver inteso evitare l'ulteriore protrarsi dei tempi di riconoscimento, ha precisato che lo stesso, seppure intervenuto tardivamente, non ha comportato maggiori oneri per l'Ente. Peraltro l'Amministrazione, nel prendere atto delle ragioni sottese all'inopportunità di procedere al riconoscimento di debiti fuori bilancio nel corso di esercizio provvisorio, ha assicurato l'avvenuta adozione di una condotta conforme all'orientamento consolidato della giurisprudenza contabile e della Cassazione per i debiti fuori bilancio riconosciuti negli esercizi successivi.

Quanto al debito riveniente dalla sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Ancona n. 496/3/2015, l'Ente ha rappresentato che la Giunta municipale ha deciso - al fine di evitare ulteriori spese - di non proporre appello avanti alla Commissione Tributaria Regionale solo in data 20 ottobre 2015 e che la tardività nel riconoscimento del debito in questione non ha, comunque, comportato il pagamento di maggiori oneri per l'Ente.

6.2. Come noto, il debito fuori bilancio rappresenta un'obbligazione verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano il procedimento finanziario della spesa degli enti locali.

L'istituto è disciplinato dall'art. 194 del d.lgs. n. 267/2000, che prevede, tra l'altro, che tale adempimento vada posto in essere almeno in occasione dell'accertamento del permanere degli equilibri generali di bilancio (art. 193, comma 2, TUEL), nonché nelle altre cadenze periodiche stabilite dal regolamento di contabilità.

Il riferimento ad opera dell'art. 194, comma 1, del TUEL ad adempimenti periodici e temporalmente cadenzati testimonia come l'adempimento in questione, in presenza dei presupposti di legge, costituisca un atto dovuto e vincolato per l'Ente, in quanto consente di far emergere eventuali passività insorte nel corso dell'esercizio, in applicazione dei principi

di veridicità, trasparenza e pareggio di bilancio, nonché di adottare le misure necessarie al ripristino dell'equilibrio della gestione finanziaria.

La stessa Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 21/2018/QMIG ha affermato che “in una corretta gestione finanziaria l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione deve essere portata tempestivamente al Consiglio dell'ente per l'adozione dei necessari provvedimenti” e che “il comma 1 dell'art. 194 TUEL individua le fattispecie in cui il debito fuori bilancio è riconoscibile. Il riconoscimento da parte del Consiglio, per costante giurisprudenza della Cassazione (cfr., *ex multis*, Cass. Civ., Sez. II, n. 15050/2018) è costitutivo dell'obbligazione. Se il riconoscimento riguarda obbligazioni “scadute”, nel senso che il creditore può esigere immediatamente il pagamento in quanto la prestazione è già stata interamente eseguita, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto, secondo quanto precisato dal punto 9.1 del principio contabile di cui all'all. 4/2 del d.lgs. n. 118/2011”.

La recente deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 27/2019/QMIG ha, al riguardo, rimarcato la necessità del previo formale riconoscimento dei debiti fuori bilancio da parte del Consiglio dell'ente in quanto momento indefettibile, assolvendo lo stesso ad una molteplicità di funzioni quali quella di ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria maturato all'esterno, di accertare le cause che hanno generato il debito e le eventuali responsabilità, di salvaguardare gli equilibri di bilancio attraverso il reperimento delle risorse necessarie a finanziare il debito.

Quanto al riconoscimento del debito fuori bilancio in costanza di esercizio provvisorio, la giurisprudenza contabile ha evidenziato l'impossibilità di “procedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio nel corso dell'esercizio provvisorio di bilancio. E ciò per un duplice ordine di ragioni. In primo luogo, la delibera di riconoscimento può essere adottata solo in occasione di precise scansioni temporali, in particolare in sede di approvazione del bilancio di previsione, ovvero in occasione della delibera di salvaguardia degli equilibri di bilancio ex art. 193, comma 2, del TUEL, ferma restando la possibilità di disporre a livello regolamentare che si possa provvedere in ogni fase dell'esercizio, secondo il dettato del comma 1 dell'art. 194 del TUEL. Si tratta, non a caso, dei momenti in cui gli equilibri di bilancio vengono valutati in maniera approfondita e complessiva. In quest'ottica, ipotizzare che si possa provvedere proprio durante la “vacanza” del bilancio, costituirebbe un'inammissibile aporia logica. In secondo luogo, il principio di tipicità e tassatività delle

spese consentite nel corso dell'esercizio provvisorio esclude che si possa procedere all'adempimento di obbligazioni che non rientrano nei casi contemplati e, ancor di più, di carattere eccezionale, come quelle aventi ad oggetto debiti fuori bilancio (Sezione Regionale Controllo Sicilia, deliberazione n. 78/2014/PAR e n. 189/2014/PAR, Sezione Regionale Controllo Campania, deliberazione n. 213/2013, nonché le deliberazioni di questa Sezione n. 82/2017/PRSP e, da ultimo, n. 132/2019/PRSP).

In questa prospettiva, la disciplina legislativa di cui al capo IV del TUEL, in particolare l'art. 194 TUEL, obbliga i singoli enti ad adottare tempestivamente i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, onde evitare la formazione di oneri aggiuntivi che potrebbero determinare danno erariale.

7. Personale

7.1. La verifica dei dati e dei documenti relativi ai rendiconti 2016 e 2017 ha evidenziato la presenza di possibili criticità in materia di spesa del personale relativamente alla contrattazione integrativa.

A tale riguardo è stato chiesto di fornire copia degli atti assunti (determinazioni, impegni e deliberazioni) al fine della costituzione, sottoscrizione e distribuzione del fondo di cui trattasi nonché la certificazione resa dall'Organo di revisione e altri elementi conoscitivi a tal fine rilevanti. In tal senso l'Ente ha provveduto a riscontrare le richieste istruttorie.

Sulla base della documentazione pervenuta sono emerse irregolarità rispetto alla procedura seguita dal Comune di Senigallia per la contrattazione integrativa, con specifico riferimento all'esercizio 2017.

7.2. Come noto, la vigente normativa legislativa e contrattuale prevede la costituzione di un apposito fondo per alimentare la contrattazione decentrata integrativa in favore del personale degli enti locali.

Ogni amministrazione deve prevedere le risorse finanziarie necessarie nei limiti previsti dalla legge e dalla contrattazione nazionale procedendo tempestivamente, all'inizio di ciascun esercizio finanziario, a costituire il fondo suddetto, il quale potrà essere erogato a seguito di apposita contrattazione con le organizzazioni sindacali.

La procedura in parola si articola secondo un preciso cronoprogramma caratterizzato da tre fasi obbligatorie e sequenziali, ossia l'individuazione in bilancio delle risorse, l'adozione dell'atto di costituzione del fondo (che costituisce il vincolo contabile alle risorse,

quantificandole), atto che è di competenza del dirigente e deve essere sottoposto alla certificazione da parte dell'Organo di revisione; la sottoscrizione del contratto decentrato annuale, quale titolo idoneo al perfezionamento dell'obbligazione (cfr. Sezione Regionale Controllo Marche deliberazione n. 13/2019/PRSP).

Conformemente a tali scansioni procedurali, sotto il profilo strettamente contabile, al punto 5.2 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, si precisa che "... Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono stanziare e impegnate in tale esercizio. Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio...".

Ne consegue che, come rimarcato dalla giurisprudenza contabile, solamente nel caso in cui nell'esercizio di riferimento siano adempiute correttamente tutte e tre le fasi, le risorse riferite al Fondo potranno essere impegnate e liquidate (cfr. Sezione Controllo Molise, deliberazione n. 218/2015/PAR, Sezione Controllo Veneto deliberazione n. 263/2016/PAR) atteso che "è la formale deliberazione di costituzione del Fondo che assume rilievo quale atto costitutivo finalizzato ad attribuire il vincolo contabile alle relative risorse".

Infatti, come chiaramente delineato dalla Sezione Regionale Controllo Lombardia con deliberazione n. 386/2019/PAR, "...solamente nel caso in cui nell'esercizio di riferimento siano adempiute correttamente tutte e tre le fasi, le risorse riferite al "Fondo" potranno essere impegnate e liquidate...La prima fase consiste nell'individuazione in bilancio delle risorse. A tale proposito si evidenzia che a finanziare il "Fondo" contribuiscono le risorse stabili così definite in quanto sono risorse fisse aventi carattere di certezza e stabilità (le principali fonti di alimentazione delle risorse stabili sono gli incrementi fissati dai CCNL) e le risorse variabili che, a differenza delle prime, hanno valenza annuale (tali risorse sono finanziate di anno in anno dall'ente sulla base di una valutazione delle proprie capacità di

bilancio). La seconda fase consiste nell'adozione dell'atto di costituzione del fondo che ha la funzione di costituire il vincolo contabile alle risorse e svolge una funzione ricognitiva in quanto è diretta a quantificare l'ammontare delle risorse. Tale atto...deve essere formale e di competenza del dirigente e, inoltre, deve essere sottoposto a certificazione da parte dell'organo di revisione. La terza ed ultima fase consiste nella sottoscrizione del contratto decentrato annuale che, secondo i nuovi principi della competenza finanziaria potenziata, costituisce titolo idoneo al perfezionamento dell'obbligazione. Infatti, alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento accessorio e premiante (registrazione), imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili...solamente nel momento in cui si completa l'iter appena descritto l'ente può impegnare il fondo e può pagare secondo il principio della competenza potenziata (esigibilità)..."

Pertanto, l'impegno di spesa, connesso al fondo, può essere adottato solo con la sottoscrizione della contrattazione integrativa; difatti "...se la costituzione del fondo si atteggia quale presupposto per la costituzione del vincolo sul risultato di amministrazione, la sottoscrizione del contratto decentrato è il presupposto necessario ed indispensabile per l'erogazione delle risorse, in quanto ne rappresenta il titolo giuridico legittimante" (cfr. Sezione Regionale Controllo Lazio, deliberazione n. 7/2019/PAR).

Tre sono, dunque, le ipotesi che possono verificarsi: a) costituzione del fondo e sottoscrizione del contratto entro la fine dell'esercizio: in tale caso, le risorse (stabili e variabili) esigibili nel successivo esercizio, sono reimputate a tale esercizio finanziandole con il fondo pluriennale vincolato; b) costituzione del fondo entro l'esercizio e contratto non sottoscritto entro l'esercizio: le risorse (stabili e variabili) confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione e sono immediatamente applicabili, anche in esercizio provvisorio; c) fondo non costituito nell'esercizio e, conseguentemente, contratto non sottoscritto: le sole risorse stabili confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione. Le risorse variabili costituiscono economie di bilancio.

7.3. La documentazione pervenuta, nel dare atto della costituzione del fondo nell'esercizio 2017 (cfr. D.D. n. 2010 del 22/12/2017, avente ad oggetto "*Costituzione fondo risorse decentrate anno 2017 - personale non dirigente*") per l'importo complessivo di euro 1.093.047,46, ha acclarato che la sottoscrizione è, tuttavia, intervenuta nell'esercizio successivo. Atteso che il

contratto decentrato non è stato sottoscritto entro il termine dell'esercizio 2017, le risorse relative al trattamento accessorio e premiante ai dipendenti dell'Ente sarebbero dovute confluire nella quota vincolata del risultato di amministrazione la quale, tuttavia, non mostra importi di tale entità.

Chiesti ulteriori chiarimenti, l'Ente, in sede di controdeduzioni, nel richiamare i contenuti della pronuncia della Sezione Regionale Controllo Friuli-Venezia Giulia n. 29/2018/PAR, ha fornito specifica disamina del proprio operato, riferendo che l'importo citato di euro 1.093.047,46, relativo al fondo risorse decentrate anno 2017, *“non figura nel suo importo complessivo tra le quote vincolate del risultato di amministrazione in quanto parte delle somme contenute nel fondo sono state oggetto di impegno nel corso dell'esercizio”*.

Nello specifico, secondo quanto rappresentato, l'Amministrazione ha provveduto ad impegnare le somme *“relative alla parte stabile del Fondo e liquidabili nell'esercizio di riferimento”* a finanziamento delle *“voci del trattamento accessorio del personale obbligatoriamente vincolate, in base a norme di CCNL, sia per quanto riguarda l'erogazione sia per quanto riguarda l'importo”* nonché *“voci già disciplinate, per gli aspetti demandati dalla Contrattazione collettiva nazionale alla contrattazione decentrata integrativa (ad es. presupposti per il riconoscimento, criteri per la determinazione degli importi, valori) da disposizioni di Contratti integrativi stipulati precedentemente all'anno di riferimento ma vigenti nel medesimo periodo in forza del principio di ultrattività dei Contratti integrativi, sancito dall'art. 5, comma 4 CCNL 31/3/1999, per il quale le disposizioni dei Contratti integrativi conservano la loro efficacia fino alla stipula dei contratti successivi, che disapplicano o disciplinano diversamente la materia”*.

In tale prospettiva la Giunta comunale con proprio provvedimento n. 308 del 19 dicembre 2019 dava atto dell'erogazione in corso d'anno di *“vari compensi gravanti sul fondo 2017 [...] finanziati dalle risorse stabili e il cui importo complessivo è comunque inferiore al totale delle risorse stabili già approvate per l'anno precedente”*.

Secondo le deduzioni svolte dall'Amministrazione, *“l'esistenza di una contrattazione a monte (nazionale o decentrata integrativa come sopra esposto)”* ha consentito all'Ente, in conformità a quanto stabilito dal punto 5.2 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, *“l'assunzione degli impegni riguardanti le obbligazioni relative a tali risorse, con imputazione all'esercizio di esigibilità delle stesse, ossia all'esercizio in cui le stesse sono state erogate”*.

Nondimeno, a conferma della regolarità del proprio operato, il Comune di Senigallia ha sottolineato come il parere reso dalla Sezione Regionale Controllo Friuli Venezia Giulia n.

29/2018/PAR affermi che, nell'ipotesi in cui *“il Fondo sia stato formalmente costituito entro il 31/12 dell'esercizio di riferimento e il Contratto decentrato integrativo sia stato sottoscritto l'anno successivo, qualora gli obiettivi siano stati tempestivamente individuati, l'ente sia dotato di un sistema di valutazione del personale e precedenti contratti decentrati abbiano disciplinato gli istituti rimessi a questo livello di contrattazione ed in particolare i criteri per la determinazione degli importi da destinare a ciascuno di essi, il contratto integrativo sarebbe addirittura meramente ricognitivo e non costitutivo del titolo giuridico per l'imputazione degli impegni”*.

A tale riguardo, l'Ente ha evidenziato che *“le condizioni previste dalla Corte erano tutte presenti nella fattispecie in esame, poiché nell'anno 2017 gli obiettivi sono stati assegnati con deliberazione di Giunta n. 63 del 14/3/2017, esisteva un sistema di valutazione del personale, erano vigenti precedenti Contratti integrativi (CCDI 14/4/2000, CCDI 19/5/2013) che avevano disciplinato i vari istituti e il Contratto decentrato integrativo stipulato nell'anno 2018 risulta, secondo la citata Corte, un contratto meramente ricognitivo e non costitutivo poiché ha disposto solo la destinazione delle risorse residue del Fondo all'istituto della produttività, da erogarsi “secondo il sistema di valutazione dell'ente” (art.3)”*.

7.4. Nel premettere che, in coerenza con i pareri espressi dalle altre Sezioni regionali della Corte dei conti, anche questa Sezione (cfr. deliberazioni nn. 13/2019/PRSP, 8/2020/PRSE) ritiene indispensabile che l'intero procedimento si perfezioni secondo la fisiologica consequenzialità degli atti ed entro l'anno di riferimento, dovendosi ritenere illegittima ogni attività svolta in sanatoria, oltre l'anno e in contrasto con le scansioni procedurali delineate, sotto il profilo strettamente contabile, al punto 5.2 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, si richiamano i contenuti della deliberazione n. 15/2018/PAR della Sezione Controllo Molise. Secondo l'orientamento espresso dalla citata Sezione in ordine alle tre fasi obbligatorie e sequenziali per la corretta gestione del fondo, *“la seconda fase consiste nell'adozione dell'atto di costituzione del fondo che ha la funzione di costituire il vincolo contabile alle risorse e svolge una funzione ricognitiva in quanto è diretta a quantificare l'ammontare delle risorse. Tale atto, come già sopra chiarito, deve essere formale e di competenza del dirigente e, inoltre, deve essere sottoposto a certificazione da parte dell'organo di revisione”*.

La stessa Sezione Controllo Veneto nella richiamata deliberazione n. 263/2016/PAR attesta, altresì, che il punto 5.2 dell'Allegato 4/2 del principio contabile *“eleva ad ulteriore elemento costitutivo anche la certificazione dei revisori relativa sia alla corretta costituzione del fondo,*

in relazione alle risorse stanziare in bilancio e all'osservanza dei vincoli normativi di finanza pubblica e contrattuali, sia della conseguente proposta, alle parti sindacali, della bozza di ripartizione". I medesimi principi sono stati ribaditi anche nella sopra citata deliberazione della Sezione Friuli-Venezia Giulia.

Peraltro, si evidenzia che la citata deliberazione riguarda un caso concreto peculiare, in cui "pur in assenza del contratto integrativo decentrato, sussistano tutti i requisiti sostanziali per la corresponsione del trattamento economico incentivante di cui sopra si è detto: oltre a un'adeguata, formale e definitiva costituzione del fondo per la produttività in tutte le sue componenti, qualitativa e quantitative, e alla certificazione dell'organo di revisione, dovrebbe essere avvenuta entro l'anno di riferimento una tempestiva assegnazione degli obiettivi (singolari e/o collettivi) in modo che il personale dipendente all'uopo individuato abbia potuto dispiegare consapevolmente e proficuamente le proprie energie lavorative a favore dell'attività incentivata e nell'interesse finale dell'ente".

La deliberazione specifica a tale riguardo che "Quanto ora precisato non costituisce esplicitazione di un principio contabile, ma piuttosto applicazione della disciplina della contrattazione integrativa decentrata secondo le logiche di una sana gestione finanziaria" ed evidenzia che la soluzione sopra individuata, oltre a presupporre comunque la costituzione del fondo e l'acquisizione della certificazione dell'Organo di revisione, "sarebbe praticabile solo qualora alla contrattazione integrativa decentrata non fosse rimessa la determinazione di quei presupposti essenziali alla cui esistenza è subordinato il trattamento economico di cui in questa sede si discute".

Peraltro, la soluzione individuata, oltre ad essere "strettamente dipendente dal significato e dall'effettivo oggetto del contratto integrativo decentrato" e "praticabile solo qualora alla contrattazione integrativa decentrata non fosse rimessa la determinazione di quei presupposti essenziali alla cui esistenza è subordinato il trattamento economico di cui in questa sede si discute" (trattamento economico basato sulla produttività), presuppone comunque la costituzione del fondo e l'acquisizione della certificazione dell'Organo di revisione.

Nei fatti, il supplemento istruttorio ha accertato che l'Organo di revisione si è espresso in data 6 giugno 2018, in seguito alla sottoscrizione dell'Ipotesi di Accordo dalle delegazioni trattanti avvenuta in data 15/5/2018, quindi successivamente all'assunzione

degli impegni e all'erogazione di *"vari compensi gravanti sul fondo 2017"* come attestati dall'Ente. Peraltro, dalla documentazione inviata non risulta una preventiva certificazione rilasciata dall'Organo di revisione sulla congruità e regolarità del fondo.

Alla luce delle suesposte considerazioni, l'assenza della suddetta certificazione come prevista dalla normativa vigente, all'atto dell'impegno, induce a ritenere non condivisibile la procedura seguita dall'Ente.

Conclusivamente, il Collegio non può esimersi dal richiamare l'Amministrazione ad uno scrupoloso rispetto dei principi contabili in materia e della giurisprudenza della Corte dei conti, come sopra ampiamente richiamata.

8. Servizi conto terzi e partite di giro

In relazione alle partite di giro/servizi in conto terzi, profili critici sono emersi in ordine alla mancata corrispondenza tra i residui attivi eliminati e i residui passivi eliminati in ordine ai quali si sono richiesti chiarimenti.

L'Ente ha riferito di errori nell'imputazione e pagamento di alcune spese che, pur riguardando partite di giro o servizi in conto terzi, sono state allocate su titoli del bilancio differenti, mentre i relativi accertamenti e riscossioni sono stati allocati sul titolo 9 dell'entrata, risultando pertanto necessario provvedere alla riduzione dei corrispondenti residui passivi del titolo 7.

Le deduzioni svolte dall'Amministrazione non hanno, tuttavia, consentito di appurare se le somme in oggetto fossero state correttamente contabilizzate nella voce partite di giro/servizi in conto terzi o, diversamente, avrebbero dovuto trovare allocazione in altre poste del bilancio comunale da individuarsi avendo riguardo alla specifica natura delle stesse.

Per come rappresentato, avendo compensato le spese sostenute su altro titolo del bilancio, l'operazione ha di fatto *"prodotto lo stesso effetto sul risultato"*.

8.1. Si rammenta al riguardo che possono essere correttamente annoverate tra le entrate e le spese per servizi conto terzi e partite di giro, ai sensi dell'art. 168 del d.lgs. n. 267/2000 e del punto 7 del principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2, quelle entrate e quelle spese che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per il comune, poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da

parte dell'ente. Quindi, le previsioni e gli accertamenti d'entrata conservano l'equivalenza con le previsioni e gli impegni di spesa.

La Sezione, nel richiamare le raccomandazioni contenute nella deliberazione n. 13/2017/PRSE di questa Sezione, sollecita l'Ente alla corretta applicazione dei principi contabili in materia di partite di giro/servizi in conto terzi, in considerazione del fatto che l'irregolare contabilizzazione delle somme ascrivibili a tali voci può alterare le risultanze del bilancio, compromettendone la veridicità e l'attendibilità soprattutto con riferimento ai parametri di calcolo di diversi limiti di spesa che presuppongono la corretta allocazione di tutte le poste contabili.

9. Organismi partecipati

9.1. L'Organo di revisione ha dato atto degli avvenuti adempimenti previsti dall'art. 11, comma 6, lettera j), del d.lgs. n. 118/2011, relativamente alla nota informativa su crediti e debiti reciproci tra lo stesso e le società partecipate rilevando, nel questionario di entrambi gli esercizi in esame, l'assenza della doppia asseverazione da parte dei rispettivi organi di controllo.

Chiesti chiarimenti, l'Ente ha rappresentato che *“l'asseverazione da parte degli organi di revisione delle partecipate è contenuta nei singoli prospetti di riconciliazione trasmessi dalle partecipate medesime all'Amministrazione comunale. Sulla base di tali dati asseverati è stata elaborata la nota informativa allegata al rendiconto, che contiene il dettaglio dei crediti e debiti dichiarati ed asseverati dalle partecipate e dai rispettivi organi di revisione, nonché i corrispondenti crediti e debiti risultanti dalla contabilità del Comune, debitamente asseverati dall'organo di revisione del Comune”* e ha assicurato il pieno rispetto del dettato normativo.

Atteso che controlli officiosi alla stregua del Portale del Tesoro, Banca dati delle partecipazioni mostravano, relativamente all'anno 2016, i dati riportati nel prospetto seguente

Denominazione società partecipata	Misura partecipazione diretta (%)	Misura partecipazione indiretta (%)
AERDORICA SPA	0,03	
AGENZIA PER IL RISPARMIO ENERGETICO S.R.L. in liquidazione	7,69	
ASSEMBLEA DI AMBITO TERRITORIALE OTTIMALE N.2 "MARCHE CENTRO - ANCONA"	8,83	
ASSEMBLEA TERRITORIALE D'AMBITO - ATO2	8,57	
AZIENDA SERVIZI AMBIENTALI SOCIETA' A R.L. - A.S.A. S.R.L.	24,34	

Denominazione società partecipata	Misura partecipazione diretta (%)	Misura partecipazione indiretta (%)
CONSENERGY CONSORZIO PER LE RISORSE ENERGETICHE in liquidazione		0,377
CONSORZIO GORGOVIVO	19,85	
CONSORZIO PER LA GESTIONE DI SERVIZI COMUNALI - CO.GE.S.CO.	42,00	
CONSORZIO ZONA PALOMBARE - SOCIETA' CONSORTILE A R.L. in liquidazione		0,23
CONSORZIO ZONE IMPRENDITORIALI PROVINCIA DI ANCONA in liquidazione	0,98	
CONVENTION BUREAU TERRE DUCALI S.C.R.L.	3,12	0,0012
EDMA S.R.L. ENERGIA DEL MEDIO ADRIATICO		9,27
ESCOMARCHE S.R.L.		2,08
GAC MARCHE NORD - GRUPPO DI AZIONE COSTIERA MARCHE NORD - SOCIETA ' CONSORTILE COOPERATIVA A R.L.	5,26	
GESTIPORT S.P.A.	72,5	
HESIS S.R.L.		0,0060
INTERPORTO MARCHE S.P.A.		0,00013
MECCANO - S.P.A.		0,15
MULTISERVIZI S.P.A.	16,86	
PLM PIAT. LOG. MARCHE RETI IMP.		0,016
RAFFAELLO S.R.L. in liquidazione		0,032
TICAS SOCIETA' A R.L.		0,00057
TIRANA ACQUE S.C.A.R.L. in liquidazione		1,68

e che la comparazione di tali dati rispetto a quelli della nota informativa evidenziavano la parzialità dei dati della documentazione pervenuta rispetto al numero degli organismi partecipati nonché alle risultanze contabili emergenti, sono state richieste all'Ente informazioni di dettaglio e l'integrazione dei dati mancanti.

L'Amministrazione, nel confermare la validità dell'elenco "delle partecipate per le quali l'Ente ha proceduto alla conciliazione dei rapporti debito-credito", ha rappresentato di non ritenere qualificabili, ai sensi del d.lgs. n. 175/2016, come partecipazioni indirette "le partecipazioni in società detenute per il tramite di società o altri organismi non soggetti a controllo da parte dell'Amministrazione comunale". L'Ente ha precisato, con successiva nota del 8 maggio 2020, che le società e gli enti partecipati evidenziati nella Banca dati delle partecipazioni con riferimento all'esercizio 2016 sono stati selezionati "secondo le istruzioni a suo tempo divulgate dal MEF e dalla Corte dei Conti", che evidenziavano "l'obbligo di assoggettare al censimento "tutte le partecipazioni dirette e tutte le partecipazioni indirette di primo livello detenute attraverso una "tramite", controllata o non controllata, prescindendo pertanto dalla definizione di partecipazione indiretta nel frattempo fornita dall'art. 2, comma 1, lettera g), del D.Lgs. n. 175/2016".

Quanto alla mancata inclusione nella verifica dei rapporti debitori e creditori delle società partecipate indirettamente, l'Ente, nel rimarcare la mancata previsione di specifica disciplina da parte del d.lgs. n. 118/2011 e dello stesso TUSP, ha rappresentato di aver seguito la definizione di partecipata indiretta fornita dal TUSP. Secondo quanto riferito dall'Ente, negli anni oggetto di analisi il Comune di Senigallia aveva partecipazioni indirette solo per il tramite di una società controllata congiuntamente con altri enti; non essendo chiara l'applicazione della definizione di partecipata indiretta al caso di controllo congiunto, in una prima fase tali società non sono state incluse nella verifica.

Tuttavia, l'Amministrazione ha assicurato di aver provveduto all'inclusione delle partecipate indirette nella verifica in argomento già in occasione dell'approvando rendiconto 2019.

9.2. Specifici chiarimenti sono stati chiesti in merito ai disallineamenti rispetto alla verifica debiti/crediti reciproci - già evidenziati all'esito dell'esercizio 2016 - la cui permanenza nell'esercizio 2017 faceva supporre l'omissione dei doverosi provvedimenti di riconciliazione.

Al riguardo l'Amministrazione ha riferito il totale allineamento delle partite reciproche con le società Gestiport S.p.A., Azienda servizi ambientali s.r.l., Consorzio Gorgovivo e Co.Ge.S.Co., sebbene per quest'ultimo organismo permangano incongruenze di esiguo importo rispetto al totale dei rapporti riconciliati.

Quanto ai disallineamenti nelle partite debitorie e creditorie con la società Multiservizi S.p.A., ora Viva Servizi S.p.A., dovute - secondo quanto riferito - ad erronee imputazioni di pagamenti di fatture relative ad anni pregressi, che *"non assumono, pertanto, carattere sostanziale, ma meramente tecnico-operativo"*, l'Ente ha ammesso verifiche tuttora in corso, dando evidenza della violazione della previsione dell'art. 11, comma 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011, che stabilisce l'adozione dei provvedimenti di riconciliazione non oltre il termine dell'esercizio finanziario relativo.

9.3. La Sezione evidenzia che l'adempimento normativo in questione, di cui all'art. 11 comma 6, lett. j) del d.lgs. n. 118/2011, riguarda i rapporti con tutti gli enti strumentali e le società controllate e partecipate dal Comune e l'attendibilità delle risultanze contabili è condizionata al positivo esito di tali adempimenti, funzionali alla verifica degli equilibri di bilancio. Pertanto, la doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'Organo di

revisione dell'ente territoriale e di quelli degli organismi partecipati risulta necessaria al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità ai dati, così come "gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce motivazione". Peraltro, l'asseverazione da parte dell'Organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria e in caso di inerzia da parte degli Organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale è tenuto a segnalare tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente territoriale che assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 2/2016/QMIG).

Infatti, il documento è finalizzato ad assicurare la veridicità e la trasparenza dei bilanci e mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio attenuando il rischio di emersione di passività latenti per gli enti territoriali (cfr. Sezione Regionale Controllo Sicilia, deliberazione n. 394/2013/PAR, Sezione Regionale Controllo Marche deliberazione n. 56/2018/PRSE).

Tale verifica "è finalizzata ad evidenziare eventuali disallineamenti che andranno illustrati, motivati e, soprattutto, superati mediante l'adozione, entro il termine dell'esercizio, dei provvedimenti correttivi con l'obiettivo di evitare l'insorgenza di passività latenti in capo all'ente socio. La rilevazione dei rapporti di credito/debito reciproci è, inoltre, propedeutica al bilancio consolidato e, in particolare, all'operazione di elisione delle partite infragruppo, poiché la corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie" (cfr. deliberazione SRC Marche n. 56/2018/PRSE cit.).

La normativa sopra richiamata, in linea di continuità con la previsione di cui all'art. 6, comma 4, del d.l. n. 95/2012, convertito dalla legge n. 135/2012, si pone come obiettivo "il conseguimento, in ossequio ai principi di certezza e veridicità dei bilanci, di una rappresentazione contabile scevra dai disallineamenti eventualmente presenti nell'esposizione delle poste debitorie e creditorie intercorrenti tra l'ente locale e la società partecipata, al fine di promuovere, sempre qualora si fosse in presenza di tali discordanze,

gli idonei processi di correzione volti a rimuoverle” (cfr. Sezione Regionale Controllo Toscana, deliberazione n. 260/2014/PAR).

Alla luce di quanto sopra, il Collegio, nel ribadire la necessità della doppia asseverazione dei debiti e dei crediti da parte dell'Organo di revisione dell'ente territoriale e di quelli degli organismi partecipati, al fine di evitare eventuali incongruenze e garantire piena attendibilità ai dati, prende atto delle deduzioni dell'Amministrazione che comprovano l'adempimento delle disposizioni dettate dalla normativa richiamata.

Quanto alla parzialità della verifica dei crediti e debiti reciproci - che dà evidenza solo di una parte delle partecipazioni in essere - si osserva che l'attività di riconciliazione delle partite debitorie e creditorie deve coinvolgere tutte le realtà partecipate: la corretta rilevazione delle ridette posizioni, infatti, come sopra esposto, mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio, attenuando il rischio di emersione di passività latenti per l'ente territoriale, e risponde, inoltre, all'esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio.

9.4. Fondo perdite società partecipate

Specifici approfondimenti sono stati svolti riguardo ai bilanci degli organismi partecipati, anche alla luce delle disposizioni dettate dal comma 550 e ss. dell'articolo unico della legge n. 147/2013 (legge di stabilità 2014), vigenti a partire dal 2015, in forza delle quali l'ente locale socio è obbligato ad accantonare risorse per gli organismi partecipati in perdita, anche se le quote possedute sono minoritarie o trattasi di partecipazioni indirette.

Sulla base di tali approfondimenti è stata evidenziata la sussistenza di organismi partecipati che presentavano perdite - talora di particolare significatività - all'esito degli esercizi 2015 e 2016. In tale prospettiva sono state richieste informazioni in ordine alle formule adottate per la valutazione dell'accantonamento a "Fondo perdite società partecipate" costituito dall'Ente nell'importo di euro 13.675,62 in sede di rendiconto 2016 e di euro 6.674,52 in sede di rendiconto 2017.

Ai chiarimenti richiesti l'Amministrazione ha risposto deducendo che l'accantonamento di euro 13.675,62 predisposto in sede di rendiconto 2016 è stato parametrato in base al risultato di esercizio negativo, in misura proporzionale rispetto alla quota di partecipazione detenuta e utilizzando la percentuale di abbattimento del 50%. L'Amministrazione ha al riguardo trasmesso il prospetto di seguito riportato:

Descrizione partecipata	% partecipazione	Risultato esercizio 2015	Risultato medio triennio 2011-2013	Casistica legge n. 147/2013, art. 1, comma 552 o D.Lgs. n. 175/2016, art. 21, comma 2	Importo accantonamento
Aerdorica S.p.A.	0,04%	-13.074.236,00	-5.120.234,00	Lettera b)	2.614,85
Agenzia per il Risparmio Energetico s.r.l.	7,692%	-252.556,00	126.460,67	Lettera b)	9.713,30
Consorzio ZIPA	0,98%	-274.993,00	-102.628,00	Lettera b)	1.347,47
TOTALE ACCANTONAMENTO					13.675,62

specificando di non aver operato accantonamenti per le società Escomarche s.r.l., Interporto Marche S.p.A. e Ticas società a r.l. in quanto non “*qualificabili come partecipazioni indirette ai sensi del D.Lgs. n. 175/2016, essendo partecipazioni in società detenute dal Comune di Senigallia per il tramite di società o altri organismi che non sono soggetti a controllo da parte dell’Amministrazione comunale*”.

In relazione all’accantonamento costituito in sede di rendiconto 2017 per euro 6.674,52, l’Ente, nel rimandare alle deduzioni svolte nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2017 che acclarano un accantonamento pari al 75% della quota di perdita calcolata in funzione della partecipazione, ha richiamato, quanto al mancato accantonamento per le società Escomarche s.r.l., Hesis s.r.l., Interporto Marche S.p.A., PLM Piat. Log. Marche Reti Imp. e Ticas società a r.l., le precisazioni già fornite per il fondo perdite dell’esercizio 2016 (cfr. *supra*).

Nella relazione allegata al rendiconto 2017 si dà atto della seguente quantificazione del fondo:

Denominazione società partecipata	Misura partecipazione (%)	Risultato esercizio 2016	Importo accantonato al 1/1/2017	Importo accantonato al 31/12/2017
Agenzia per il Risparmio Energetico s.r.l.	7,692	conclusione procedura di liquidazione della società		0,00
Aerdorica S.p.A.	0,03	-2.572.913,00	2.614,85	3.193,76
Consorzio ZIPA in liquidaz.	0,98	-270.775,00	1.347,47	3.337,67
GAC Marche Nord	5,26	-3.627,00	0,00	143,09
TOTALE ACCANTONAMENTO				6.674,52

Fonte: ricostruzione CDC su dati della “Relazione sulla gestione – Rendiconto 2017” acquisita dalla BDAP.

In riscontro al supplemento istruttorio, con nota del 8 maggio 2020, l’Amministrazione ha rappresentato che “*a fronte delle perdite registrate negli anni 2015 e 2016 dalle società Esco Marche s.r.l., Interporto Marche S.p.A., Ticas s.r.l., Hesis s.r.l., PLM Piatt. Log. Marche Reti Imp. non sono stati operati accantonamenti a fondi perdite in quanto le stesse, essendo partecipate per il tramite di società o altri organismi (nel caso di specie, Consorzio Gorgovivo e Aerdorica) non soggetti a controllo da parte di questo Ente, non erano qualificabili come partecipazioni indirette ai sensi del TUSP e*

pertanto non ricadevano nell'ambito di applicazione della disciplina ivi contenuta". Secondo le deduzioni svolte dall'Ente, infatti, "le stesse istruzioni diramate successivamente in tema di censimento delle partecipazioni sul Portale Tesoro – Banca Dati delle partecipazioni hanno previsto che oggetto del censimento fossero le partecipazioni indirette solo se detenute attraverso società o organismi controllati (cfr. Istruzioni per la compilazione del censimento annuale delle partecipazioni al 31.12.2018)". L'Ente ha, da ultimo, riferito il mancato utilizzo delle somme accantonate nel fondo.

9.4.1. Il Collegio rammenta la valenza del fondo perdite società partecipate come disciplinato dall'art. 21 del d.lgs. n. 175/2016. Tale norma, che riproduce l'art. 1, commi 550 e ss., della legge n. 147/2013 (legge di stabilità 2014), prescrive che, nel caso in cui società partecipate da amministrazioni locali comprese nel c.d. elenco ISTAT (art. 1 comma 3 legge n. 196/2009) presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni socie che adottano la contabilità finanziaria devono accantonare nel bilancio dell'anno successivo, in apposito fondo vincolato, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. A tale riguardo, la Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 4/2015/INPR, recante "Linee di indirizzo per il passaggio alla nuova contabilità delle regioni e degli enti locali (d.lgs. n. 118/2011, integrato e corretto dal d.lgs. n. 126/2015)", ha evidenziato l'importanza di detto accantonamento al fine di salvaguardare gli equilibri presenti e futuri del bilancio e verificare l'effettiva ricaduta delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti proprietari, nell'ottica "della progressiva responsabilizzazione gestionale degli Enti soci, mediante una stringente correlazione tra le dinamiche economico-finanziarie degli organismi partecipati e quelle dei soci-affidanti". La deliberazione ha altresì evidenziato come detta esigenza sia "particolarmente sentita in relazione all'ambito del consolidamento, che comprende un universo vasto, costituito dagli enti strumentali, dai semplici organismi (tra cui le gestioni fuori bilancio, a norma dell'art. 1, co. 2), dalle aziende, dalle società controllate e da quelle partecipate (artt. da 11-ter a 11-quinquies, d.lgs. n. 118/2011, riformato)". Infatti, "nelle more della piena attuazione delle regole sul consolidamento, occorre procedere alla corretta applicazione delle disposizioni recate dall'art. 1, co. 550 e ss. della l. n. 147/2013, in materia di accantonamenti per perdite reiterate negli organismi partecipati; disposizione a regime dal 2018 e, in prima applicazione, negli anni 2015-2017. Si tratta di norme a carattere prudenziale, dirette ad evitare, in sede di bilancio di previsione, che la mancata

considerazione delle perdite eventualmente riportate dall'organismo possa incidere negativamente sui futuri equilibri di bilancio. In tal senso, gli accantonamenti favoriscono una strategia di consolidamento dei conti delle Amministrazioni pubbliche, secondo i criteri di prudenza, affidabilità e appropriatezza, necessari a garantire una corretta verifica del raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica (Corte cost., sentenza n. 40 del 2014)". Inoltre, con deliberazione n. 14/2017/INPR, contenente "Linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266", la Sezione delle Autonomie ha rimarcato l'importanza della quantificazione degli accantonamenti e della relativa verifica di congruità da parte dell'Organo di revisione, al fine di garantire la trasparenza e l'attendibilità del risultato di amministrazione (Corte costituzionale, sentenze nn. 274/2017, 49/2018, 138/2013, nonché Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 25/2016/EL, che evidenzia come una informazione contabile attendibile sia quella "scevra da errori e distorsioni rilevanti" per cui "tutte le valutazioni devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse").

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per le Marche,

ACCERTA

la sussistenza di gravi irregolarità contabili in relazione all'avvenuto riconoscimento di debiti fuori bilancio in costanza di esercizio provvisorio;

RILEVA

la presenza di profili di criticità attinenti alla presenza, all'esito dell'esercizio 2017, di un fondo di dotazione negativo di euro -23.034.948,59, sollecitando l'Ente ad adottare misure idonee per far fronte quanto prima alla rilevata situazione di squilibrio patrimoniale in essere, al fine di ottenere un fondo di dotazione di valore positivo;

RACCOMANDA

- una corretta gestione dei residui e l'adozione di ogni opportuna iniziativa al fine del recupero delle partite creditorie conservate, soprattutto di quelle risalenti, anche in vista

di un miglioramento della liquidità e di un contenimento del ricorso alla anticipazione di tesoreria;

- un rigoroso monitoraggio degli andamenti relativi alle entrate e l'adozione di ogni opportuna iniziativa per la velocizzazione delle procedure di incasso;
- la compiuta osservanza della normativa in materia di tempestività dei pagamenti;
- un'attenta applicazione dei principi contabili in tema di contrattazione integrativa;
- la corretta applicazione della disciplina vigente in tema di servizi conto terzi;
- un compiuto assolvimento degli adempimenti previsti dalla normativa vigente in tema di organismi partecipati;

INVITA

- l'Amministrazione ad un'attenta riflessione circa l'adeguatezza degli accantonamenti operati in relazione al contenzioso pendente;
- l'Organo di revisione a vigilare sulla corretta attuazione delle azioni correttive che l'Ente potrà in essere;

DISPONE

che la presente deliberazione sia trasmessa, in via telematica, al Sindaco, al Consiglio comunale ed all'Organo di revisione del Comune di Senigallia.

Ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. n. 33/2013 la presente pronuncia dovrà, altresì, essere pubblicata sul sito Internet della Amministrazione comunale secondo le modalità di legge. Così deciso nella Camera di consiglio del 25 maggio 2020, tenuta ai sensi dell'art. 84, comma 6, d.l. 17 marzo 2020, n. 18, convertito in legge dalla l. 24 aprile 2020, n. 27, come richiamato dal successivo art. 85, comma 1.

Il Relatore

Flavia D'Oro

f.to digitalmente

Il Presidente

Antonio Contu

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria in data 28 maggio 2020

Il Direttore della Segreteria

Barbara Mecozzi

f.to digitalmente